

UNIVERSIDAD DE SALAMANCA

FACULTAD DE DERECHO

**Departamento de Derecho Administrativo, Financiero y
Procesal**



**EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y LOS NUEVOS INSTRUMENTOS DE CONTROL
DE LOS GASTOS PÚBLICOS**

TESIS DOCTORAL PRESENTADA POR

Waléria Dacruz Sá Barreto

Bajo la dirección del

Prof. Dr. D. Lorenzo Bujosa Vadell

Salamanca, 2015



UNIVERSIDAD DE SALAMANCA
FACULTAD DE DERECHO

Departamento de Derecho Administrativo, Financiero y Procesal

Programa de Doctorado "Estado de Derecho y Buen Gobierno"

El Tribunal de Cuentas y los nuevos instrumentos de control de los gastos públicos

Memoria de tesis doctoral presentada por Waléria Dacruz Sá Barreto para obtener el título de Doctor en Derecho, dirigida por el Dr. D. Lorenzo Bujosa Vadell, Catedrático de Derecho Procesal de la Universidad de Salamanca.

Vº Bº Director

Fdo. Waléria Dacruz Sá Barreto

Fdo. Dr. Lorenzo Bujosa Vadell

Salamanca, 2015

Dedico esta tesis doctoral a mis padres Severino de Sá Barreto e Yara da Cruz Barreto (*in memoriam*) por el esfuerzo y entrega para mi formación, además de las lecciones de vida que me han proporcionado, a ellos todo mi aprecio.

Agradecimientos

A Dios por haberme dado todo lo necesario.

A Lorenzo Bujosa Vadell por su maestría universitaria, por impulsar mis ansias docentes e investigadoras, por su paciencia y confianza, a él expreso mi inmensa gratitud.

Al Tribunal de Cuentas de España, la *Corte dei Conti* de Italia y a los Tribunales de Cuentas brasileños, por la colaboración y contribución para el éxito del trabajo de investigación. Agradezco especialmente al Tribunal de Cuentas de Pernambuco-Brasil por posibilitar mi presencia en las clases, investigación y tutorías indispensables a la realización de la tesis. Agradezco la colaboración preciosa de mi amiga Vilma Mendonça.

A Universidad de Salamanca, a los compañeros del Máster Corrupción y Estado de Derecho/2009, a los profesores Pedro Nevado, Ricardo Rivero Ortega, Rosa Alfonso Galán y Ángela Figueruelo mis más sinceros agradecimientos por la atención, sugerencias y material indicado.

A todos los amigos que con cariño me acogieron en las ciudades de Salamanca, Madrid y Roma.

Agradezco de modo especial a Eudes por el compañerismo en todos los momentos, a Rafael, Raquel y Mateus por la comprensión y cariño.

ÍNDICE

ABREVIATURAS Y SIGLAS.....	13
TABLAS Y GRÁFICOS	17
INTRODUCCIÓN	19
1. Planteamiento	19
2. La problemática del control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas	20
2.1. El control de los gastos públicos y su incidencia en el Buen Gobierno de las sociedades democráticas.	20
2.2. El control de los gastos públicos y el papel constitucional del Tribunal de Cuentas	21
2.3. La relación del control de los gastos públicos con el trabajo desarrollado por el Tribunal de Cuentas	22
3. Los problemas metodológicos en relación con el estudio del control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas.....	23
4. El papel del Tribunal de Cuentas en el perfeccionamiento del control de los gastos públicos para una gestión pública transparente.....	26
5. Estructura	28
CAPÍTULO PRIMERO. EL CONTROL DE LOS GASTOS PÚBLICOS COMO PROBLEMA DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.....	31
1. Planteamiento	31
2. El control de los gastos públicos en los Estados sociales y democráticos de Derecho.	33
3. Relación entre gobernanza, gobernabilidad y <i>accountability</i>	35
4. El interés público como límite en las conductas en la Administración Pública.....	38
5. La transparencia de las instituciones y el control ejercido por el Tribunal de Cuentas	42
6. Conceptos básicos de las expresiones y los términos relacionados con el control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas.....	44
7. Conclusiones.....	50
CAPÍTULO SEGUNDO. EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN LA CONSTITUCIÓN....	51
1. Planteamiento	51
2. Naturaleza jurídico-constitucional del Tribunal de Cuentas	52
2.1 Estructura organizacional y composición del Tribunal de Cuentas español.....	59
3. Relaciones del Tribunal de Cuentas con los Poderes del Estado: especial referencia a las Cortes Generales	65
4. El Tribunal de Cuentas y la fiscalización de las cuentas del Estado y del sector público	70
5. Tribunal de Cuentas y la responsabilidad contable	75
6. El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas.	79
7. El Tribunal de Cuentas en la Constitución de Italia.	82
8. El Tribunal de Cuentas en la Constitución de Brasil.....	87
9. Conclusiones.....	100

CAPÍTULO TERCERO. EL CONTROL DE LOS GASTOS PÚBLICOS Y EL TRIBUNAL DE CUENTAS	103
1. Planteamiento	103
2. Conceptos de control en los sistemas democráticos.....	103
3. Las modalidades de control de la gestión de los gastos públicos.....	111
4. Instituciones y Organismos internacionales de control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas.....	120
4.1. La INTOSAI y el deber de colaboración y cooperación de las Instituciones y Organismos internacionales de control.	120
4.2. El Tribunal de Cuentas Europeo y el deber de investigación y denuncia de las responsabilidades penales y administrativas de los agentes públicos.....	123
4.3. La Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF)	128
5. Tipos de control de los gastos públicos	129
6. El control institucional y el control desarrollado por la Intervención General de la Administración del Estado.....	133
7. Sistemas del gasto público y el control externo ejercido por el Tribunal de Cuentas	145
8. El Tribunal de Cuentas y el control económico externo de los partidos políticos ...	157
9. Conclusiones.....	161
CAPÍTULO CUARTO. EL PROCESO EN EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL CONTROL DE LOS GASTOS PÚBLICOS.....	163
1. Planteamiento	163
2. Aspectos generales del proceso en el Tribunal de Cuentas.....	163
2.1. Los principios procesales aplicables en el Tribunal de Cuentas	170
3. El procedimiento de fiscalización en el Tribunal de Cuentas.....	177
4. Aspectos jurídicos-procesales de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas Español.	185
4.1. Pretensiones procesales ante el Tribunal de Cuentas español.....	185
5. El procedimiento ante el Tribunal de Cuentas brasileño.	197
5.1. Las etapas del procedimiento en el Tribunal de Cuentas	202
5.2. El enjuiciamiento contable.....	206
5.3 Las decisiones en los procedimientos de cuentas	210
5.4 Los recursos en los procedimientos de cuentas.....	213
6. Las sanciones administrativas y el Tribunal de Cuentas brasileño.	217
7. Consecuencia jurídica de la irregularidad de las cuentas públicas brasileñas: la ejecución de la decisión y la suspensión de los derechos políticos de los responsables.	226
8. Conclusiones.....	230
CAPÍTULO QUINTO. LA MODERNIZACION DE LOS TRIBUNALES DE CUENTAS PARA EL PERFECCIONAMIENTO DEL CONTROL DE LOS GASTOS PÚBLICOS	233
1. Planteamiento.	233
2. Mecanismos implementados para mejorar la celeridad y la calidad en los procedimientos de los Tribunales de Cuentas.....	234

3.1 Algunas de las recientes producciones en la regulación y organización del sector público relacionadas con la actividad del Tribunal de Cuentas.....	240
3.2 Innovaciones de las actuaciones del Tribunal de Cuentas español.....	243
4. La modernización de la <i>Corte dei Conti</i> italiana: las nuevas funciones de control de los gastos públicos.....	256
5. La modernización del control externo brasileño	262
5.1. Referencias normativas del control de los gastos públicos en la Administración Pública brasileña	262
5.2. El programa de modernización del control externo brasileño PROMOEX	274
6. Conclusiones.....	288
CAPITULO SEXTO EL ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA COMO INSTRUMENTO DE CONTROL DE LOS GASTOS PUBLICOS Y EL TRIBUNAL DE CUENTAS	291
1. Planteamiento	291
2.1 La protección de los derechos del ciudadano amenazados por ilegalidades o abuso del poder público.	295
2.2 El acceso a la información pública y el control de la gestión económico-financiera del sector público español.....	300
3. Los instrumentos de control social directamente relacionados a la actividad de los Tribunales de Cuentas	307
3.1 La transparencia pública y el acceso a la información pública en el Tribunal de Cuentas español.	307
3.2. La transparencia pública y el acceso a la información pública en la <i>Corte dei Conti</i> italiana.....	317
4. El papel pedagógico de los Tribunales de Cuentas brasileños como prevención a la mala aplicación de los gastos públicos.....	322
4.1 La educación para el ejercicio del control social sobre los gastos públicos.....	322
4.2. Participación ciudadana en el control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas	326
5. Conclusiones.....	340
CONCLUSIONES	343
APENDICE A: PORTALES Y PÁGINAS WEB	¡Error! Marcador no definido.
APENDICE B: DOCUMENTACIÓN	353
APENDICE C: CONTENIDOS DE LAS LEYES ESPECIALMENTE UTILIZADAS	361
BIBLIOGRAFÍA	473

ABREVIATURAS Y SIGLAS

AATCu	Autos de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas.
ABRACOM	<i>Associação dos Tribunais de Contas dos Municípios</i>
AGE	Administración General del Estado.
apdo.	Apartado.
apdos.	Apartados.
art.	Artículo.
arts.	Artículos.
ATCu	Auto de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas.
ATRICON	<i>Associação dos Membros dos Tribunais de Contas</i>
AUDESP	<i>Auditoria Eletrônica do Estado de São Paulo</i>
BID	Banco Interamericano de Desarrollo.
CE	Constitución española de 1978.
CE	Comunidad Europea.
CEC	Correo Electrónico Certificado
CGE	Cuenta General del Estado.
CIGAE	Cuenta con IGAE
CLAD	Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo.
CMSI	Cumbre Mundial de la Sociedad de la Información
CNUCC	Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción
coord.	Coordinador o coordinadores.
CP	Código Penal. Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre.
DA	Documentación administrativa.
DDHC	Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789.
dir.	Director.
dirs.	Directores.
disp. adic.	Disposición adicional.
disp. trans.	Disposición transitoria.
disps. adics.	Disposiciones adicionales.
DL	Declaración de Lima sobre las Líneas Básicas de la Fiscalización
ed.	Editor.
eds.	Editores.
ECPBG	<i>Escola de Contas Públicas Prof. Barreto Guimarães.</i>
e-TDA	Actividades electrónicas de La Tecnología de la Información
GAO	<i>United States Government Accountability Office.</i>
HPE	Hacienda Pública Española.
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
IFAC	<i>International Federation of Accountants.</i>
IFI's	Instituciones Financieras Internacionales.
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado.
INTOSAI	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores.
IRB	<i>Instituto Rui Barbosa</i>
ISC	<i>Instituto Serzedello Corrêa</i>
LACHP	Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública.
LCSP	Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público.
LDOP	Ley Orgánica 3/1981, de 6 de abril, del Defensor del Pueblo.
LEBEP	Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público.
LEC	Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

LECr	Ley de Enjuiciamiento Criminal de 1882.
LEOMF	Ley 50/1981, de 30 de diciembre, por la que se regula el Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal.
LEY	La Ley: Revista jurídica española de doctrina, jurisprudencia y bibliografía.
LFTCu	Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.
LG	Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
LGP	Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
LOCE	Ley Orgánica 3/1980, de 22 abril, del Consejo de Estado.
LODP	Ley Orgánica 3/1981, de 6 de abril, del Defensor del Pueblo.
LOFAGE	Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado.
LOTG	Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional.
LOTCu	Ley Orgánica 2/1982, de 13 de mayo, del Tribunal de Cuentas.
LPGE	Ley de Presupuestos Generales del Estado.
LRJPAC	Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
NAO	<i>National Audit Office Britannica.</i>
NASP	Normas de Auditoría del Sector Público, aprobadas por Resolución de la IGAE de 14 de febrero de 1997.
NBCASP	<i>Normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público.</i>
NIF	Normas Internas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas de 23 de enero de 1997.
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.
OCEX	Órganos de Control Externo autonómicos.
OLAF	Oficina Europea de Lucha contra el Fraude.
ONA	Oficina Nacional de Auditoría.
ONIF	Oficina Nacional de Investigación del Fraude.
op. cit.	Obra citada.
op. cit. bib.	Obra citada en bibliografía.
ORP	Oficina de Relaciones Públicas
p.	Página.
PGP	Presupuesto y Gasto Público.
pp.	Páginas.
PROMOEX	<i>Programa de Modernização de Controle Externo</i>
RAP	Revista de Administración Pública.
RD	Real Decreto.
RDP	Revista de Derecho Procesal.
REALA	Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica.
RECE	Revista Española de Control Externo.
REDA	Civitas. Revista Española de Derecho Administrativo.
REDC	Revista Española de Derecho Constitucional.
REDF	Civitas. Revista Española de Derecho Financiero.
reimp.	Reimpresión.
s.l.	Sin localidad.
SICAP	Sistema Integrado de Control y Auditoría Pública
SIC	Sistema de Control Interno
SSTS	Sentencias del Tribunal Supremo.

STC	Sentencia del Tribunal Constitucional.
STCu	Sentencia de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas.
STS	Sentencia del Tribunal Supremo.
STSJ	Sentencia del Tribunal Superior de Justicia.
TI	Transparencia Internacional.
TIC	Tecnología de la Información y de las Comunicaciones.
trad.	Traducción
TRLGEP	Real Decreto Legislativo 2/2007, de 28 de diciembre, de la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.
TRLGP	Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, de la Ley General Presupuestaria.
UE	Unión Europea.
v. gr.	Verbigracia.
vol.	Volumen.

TABLAS Y GRÁFICOS

Figura 1 – Consejeros del Tribunal de Cuentas del Pleno

Figura 2 - Departamentos de la Sección de Fiscalización del Tribunal de Cuentas español

Figura 3 - Aspectos definidores de la autonomía y la dependencia del Tribunal de Cuentas frente a las Cortes Generales

Figura 4 - Creación y evolución de las instituciones de control financiero sobre la Administración Pública en el ámbito internacional

Figura 5 - Grupos Regionales de Trabajo de la INTOSAI

Figura 6 – Principales normas de auditoría y normas técnicas del Sector Público español

Figura 7 - Cuantitativos de procesos juzgados y cantidad de condenas aplicadas en los años 2011 y 2012

Figura 8 - Valores de las condenas aplicadas por el TCU en los años de 2012 y 2011

Figura 09 – Tabla comparativa entre auditoria de regularidad y auditoria operativa.

Figura 10 - Actividades financiadas con recursos del Programa de Modernización del Control Externo brasileño

Figura 11 – Informaciones disponibles en el Portal del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en España.

Figura 12 - La evolución de los niveles de rendición de cuentas por tipo de entidad

Figura 13 – Evolución de los niveles de rendición por comunidad autónoma

Figura 14 – Evolución de los niveles de rendición de los ayuntamientos, por tramos de población

Figura 15 – Principales publicaciones del Tribunal de Cuentas brasileño en el año 2012

Figura 16 – Principales instrumentos de información del Tribunal de Cuentas brasileño

INTRODUCCIÓN

1. Planteamiento

Las instituciones de control ejercen un papel fundamental en los sistemas democráticos. Asisten al Poder Legislativo en su labor de fiscalización del Ejecutivo y contribuyen esencialmente al equilibrio de los poderes y al control de los gobernantes por el ciudadano. Los gobiernos tienen una legitimidad democrática y deben responder a los ciudadanos por sus acciones, del uso que hacen de los recursos públicos y de la eficacia de la gestión pública.

La creciente preocupación del control de la gestión pública revela hasta qué punto es indispensable la buena actuación de los órganos de control externo para el cumplimiento de la misión del Poder Legislativo, en el control del Ejecutivo y en el juego de equilibrio entre los poderes en el cual se fundamenta todo el sistema democrático.

Hoy constituye una fuerte demanda de los ciudadanos la necesidad de asegurar la transparencia y el rendimiento de cuentas. La sociedad espera que las instituciones que tienen el papel de control de la gestión financiera pública y que aquellos que tienen la responsabilidad de controlar los gastos públicos, puedan llevar a cabo efectivamente esa misión.

El Tribunal de Cuentas ha sido definido como un órgano colegiado de relevancia constitucional, dotado de independencia, que actúa como órgano supremo de control externo económico-financiero comisionado de las Cortes Generales y como órgano jurisdiccional exclusivo especializado en el enjuiciamiento de la responsabilidad contable¹.

En el art. 136.1 de la Constitución española de 1978 se reconoce el Tribunal de Cuentas como supremo órgano fiscalizador y en el art. 153.d se le atribuye el control

¹ Este concepto ha sido adoptado por LUCAS VERDÚ, P., “Apuntes sobre los aspectos jurídico-políticos del Tribunal de Cuentas”, en *El Tribunal de Cuentas en España*. Instituto de Estudios Fiscales, Vol. II, 1982, p. 844.

económico y presupuestario de los órganos de las Comunidades Autónomas².

La misión constitucional atribuida al Tribunal de Cuentas está directamente relacionada con el ejercicio de los poderes de Estado y con la importancia creciente de los mecanismos de control utilizados para garantizar la transparencia en las instituciones públicas y la rendición de cuentas en la gestión.

2. La problemática del control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas

2.1. El control de los gastos públicos y su incidencia en el Buen Gobierno de las sociedades democráticas.

Este trabajo pretende situarse en el actual contexto de cambio o avance de las sociedades democráticas en el camino de construcción de la democracia de calidad. Las teorías del Buen Gobierno o las democracias de calidad están cada vez más presentes en las sociedades democráticas con las ideas de mejora de la gestión pública³. El control de los gastos públicos se presenta como un problema de las sociedades democráticas. Hoy con la consolidación de los Estados democráticos y sociales de Derecho, las sociedades democráticas buscan favorecer cada vez más la participación de los ciudadanos en la gestión de los intereses públicos.

El papel reservado para el ejercicio del control social ha sido acentuado en los dispositivos constitucionales y legales que confieren a los ciudadanos la facultad de apreciar los documentos que representan las prestaciones de cuentas de los administradores públicos, los respectivos informes emitidos por los Tribunales de Cuentas, la ejecución presupuestaria y financiera entre otras facultades. En el ordenamiento jurídico español el derecho de acceso a la información pública parte de la previsión contenida en el artículo 105.b) de la Constitución de España y fue regulado por la Ley 19/2013, del 9 de diciembre.

² Los artículos 136.1 y 153.d de la Constitución española de 1978 establecen las principales competencias del Tribunal de Cuentas. ALZAGA VILLAAMIL, Óscar. *Comentarios a la Constitución Española de 1978*. Vol. XI: Artículos 143 a 158 Madrid: Edersa, Cortes Generales, 1999, pp.450-453.

³ AJENJO señala que actualmente las sociedades democráticas más avanzadas buscan la mejora de la gestión pública que se enmarcan dentro de las teorías del Buen Gobierno o las democracias de calidad. FERNÁNDEZ AJENJO, J. A., *El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción. Especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado*. Cizur Menor: (Navarra) Civitas Thomson Reuters, 2011, p. 23.

En este sentido, el contexto histórico sobre el que se sitúa esta tesis son los Estados democráticos y sociales de Derecho donde el Tribunal de Cuentas se presenta como órgano destinado al control económico-financiero de esas sociedades democráticas, actuando en la mejora de la gestión pública y favoreciendo la construcción del buen gobierno.

2.2. El control de los gastos públicos y el papel constitucional del Tribunal de Cuentas

El Poder Legislativo participa del proceso de la política fiscal discutiendo y aprobando la Ley presupuestaria. El Poder Ejecutivo tiene como función primordial la ejecución de la política fiscal la cual realiza el acompañamiento de la recaudación tributaria con el objetivo de alcanzar la meta fiscal, controlando la ejecución del presupuesto y limitando los compromisos de gastos públicos cuando los ingresos tributarios del gobierno no son los esperados.

La política fiscal es el componente de la política económica que se refiere a los ingresos públicos, o sea, a la recaudación de los tributos del Estado sobre la renta, el patrimonio y el consumo de las personas físicas y jurídicas, y, por otro lado, a los gastos del Gobierno, previstos en el presupuesto público⁴.

El trabajo está centrado en el problema del control de los gastos en la Administración Pública ejercido por el Poder Legislativo con el auxilio de los Tribunales de Cuentas y se limita al análisis de este último.

La investigación sobre la que se basa esta tesis se sitúa en el contexto constitucional y en el ordenamiento jurídico español, asimismo se estudiaron otros ordenamientos jurídico-constitucionales para realizar análisis comparativos sobre el problema del control ejercido por el Tribunal de Cuentas.

⁴La política fiscal influye en importantes variables macroeconómicas, tales como los niveles de inflación, consumo, empleo, inversión, entre otras, las cuales repercuten directamente en la vida de la población. Merece la pena destacar que la política fiscal comprende dos aspectos: lo que respecta a la política tributaria, concerniente a los ingresos públicos y la política presupuestaria, pertinente al gasto público.

Se exploraron experiencias de los Tribunales de Cuentas brasileños y en la *Corte dei Conti* italiana para afrontar el objeto del estudio, experiencias que son merecedoras de tenerse en cuenta. Se analizaron las soluciones implementadas en relación con el problema del control de los gastos públicos.

La selección de este ámbito institucional se basa en primer lugar, por ser de interés para toda la sociedad democrática la búsqueda de nuevas experiencias y ejemplos que pudieran ser trasladados a otras Administraciones y a otros órganos de control. En segundo lugar, quien suscribe se ha formado científica y profesionalmente bajo la Administración del Estado, por lo que es de esperar que el conocimiento más profundo de este ámbito coadyuve en el éxito de esta investigación.

2.3. La relación del control de los gastos públicos con el trabajo desarrollado por el Tribunal de Cuentas

El control de los gastos públicos es el objeto de partida de la Tesis Doctoral. Los institutos internacionales de control enfatizan la búsqueda de la transparencia de la Administración pública como tarea indispensable al control de los gastos públicos. Las recomendaciones de las organizaciones internacionales siempre otorgan un papel importante a las instituciones de control, a pesar de que no son frecuentes los trabajos relativos al papel del Tribunal de Cuentas.

Nuestro enfoque se va a centrar específicamente en el papel del Tribunal de Cuentas en la búsqueda de los nuevos instrumentos de control que favorezcan un buen gobierno en la gestión de los gastos públicos.

La investigación se basó en el control del Tribunal de Cuentas sobre la actuación de la Administración Pública destinada a la gestión de los intereses públicos. Por lo tanto los estudios se centraron en la investigación de los nuevos instrumentos de control de la actividad económica-financiera pública, que favorezcan la protección de los intereses públicos.

En conclusión, el objeto de la Tesis Doctoral puede definirse como el estudio del

problema del control de los gastos públicos a través del Tribunal de Cuentas.

3. Los problemas metodológicos en relación con el estudio del control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas

El objeto material de conocimiento de esta tesis, o sea, la realidad examinada es el Tribunal de Cuentas y el control de los gastos públicos⁵. Colocar en discusión el tema del control de los gastos públicos exige un estudio de los principios y herramientas que regulan la Administración Pública y consecuentemente los órganos de control.

Existen varios caminos para adentrarse en el conocimiento de la Administración Pública en la discusión científica. La acción de la Administración Pública debe ser estudiada dentro de un sistema democrático, estableciéndose una reflexión en torno a los paradigmas de los conocimientos de aplicación.

Debemos centrar el enfoque metodológico de la tesis en los principios y herramientas de la ciencia del Derecho público, los problemas derivados del ordenamiento jurídico que regula las instituciones públicas de control y su perfeccionamiento para atender los intereses públicos. Pero la elección de este enfoque metodológico debe llevar en cuenta la evolución actual de las instituciones administrativas de control.

El control es tarea del Estado y un aspecto fundamental en la sociedad. En la actualidad, para desarrollar el papel constitucional de fiscalización y control de los recursos públicos los órganos de control necesitan adecuarse a las nuevas exigencias sociales de control de la gestión pública.

El concepto jurídico del control de la Administración debe convivir con los nuevos enfoques que ayudan a la aproximación del conocimiento de la realidad. El control

⁵GARRIDO FALLA señala la diferencia entre objeto material y objeto formal de conocimiento. El objeto material es la realidad examinada y el objeto formal es la concepción dada por cada rama del conocimiento a esa realidad. GARRIDO FALLA, F., PALOMAR OLMEDA, A., y LOSADA GONZÁLEZ, H., *Tratado de Derecho Administrativo: Parte General*, vol. I, 14ª edición, Tecnos, Madrid, 2005, pp. 168-169.

institucional se caracteriza por la potestad del Estado de examinar sus propias acciones por medio del principio de división de los poderes⁶.

La Administración Pública es una función del Estado y del gobierno situada entre el hacer gubernamental y la sociedad. La ampliación del objeto de estudio de la Administración Pública ha desembocado en una variedad de enfoques, el jurídico, el económico, el político y el social, todos los enfoques son útiles para la comprensión de la realidad objeto de conocimiento. Por tanto su análisis debe trascender lo meramente instrumental y procedimental⁷.

El estudio del control de la Administración Pública ha sido objeto de conocimiento de la ciencia jurídica: “el estudio de los controles institucionales públicos ha sido patrimonio de la ciencia jurídica que ha impuesto los procedimientos y formas de actuar propios de los principios que rigen el Derecho Administrativo”⁸.

Los principios del Derecho Administrativo son los fundamentos para la actuación de los agentes públicos. La finalidad de la Administración es la defensa de los intereses públicos, por lo tanto sus procedimientos y formas de actuación tienen caminos diferentes a los utilizados en el sector privado.

La evolución de las instituciones de control exige esfuerzos de adaptación a la diversidad de aportaciones en los ordenamientos jurídicos. En las últimas décadas el control privado, objeto de conocimiento de la doctrina económica, ejerció fuerte influencia en la Administración Pública con la llamada gestión gerencial⁹.

⁶SIRAQUE, Vanderlei. *Controle Social da função administrativa do Estado: possibilidades e limites na Constituição de 1988*. São Paulo: Saraiva, 2005, p.99.

⁷ GUERRERO, Omar, *La administración pública del Estado capitalista*, México, DF: Instituto Nacional de Administración Pública (INAP), México, 1981, p. 257.

⁸FERNÁNDEZ AJENJO, J. A., *El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción. Especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado*. Cizur Menor: (Navarra) Civitas Thomson Reuters, 2011, p.29.

⁹La influencia de la gestión gerencial en las instituciones públicas es percibida por la doctrina del Derecho público con reserva, por la aportación de procedimientos y técnicas provenientes del modo de actuación en la gestión privada. FERNÁNDEZ AJENJO, J. A., *El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción. Especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado*. Cizur Menor: (Navarra) Civitas Thomson Reuters, 2011, p. 29-30.

La llamada gestión gerencial tiene diferentes connotaciones, destacando el consenso básico de que el Estado necesita renovarse para poder servir mejor a la sociedad y al desarrollo socio-económico¹⁰.

La acción del Estado tiene la característica de un poder/deber en la medida en que necesita rendir cuentas a la sociedad y asumir responsabilidades de sus actos. Por otro lado el poder público tiene el papel de mediar conflictos, redefinir la relación entre el Estado y la sociedad, entre el sector público y el sector privado. RIVERO ORTEGA señala que "La buena administración ha experimentado una evolución, desde su consideración como deber a su más correcta comprensión como derecho"¹¹.

Hoy la Administración Pública es contrastada con otras propuestas de gestión pública. RIVERO ORTEGA pone de manifiesto que la gestión de la información en las organizaciones puede desempeñar un papel fundamental en el desarrollo de los medios de autocontrol organizativo¹².

Una nueva relación público-privado posibilita acciones en busca de la mejora de la calidad de vida de la población¹³. La participación social en la gestión pública¹⁴ es

¹⁰ La obligación del Estado ante la sociedad resalta el concepto de *accountability* y la necesidad del Estado ejercer su poder mediante una acción combinada con la sociedad.

¹¹ RIVERO ORTEGA, R. *La necesaria innovación en las instituciones administrativas: organización, procedimiento, función pública, contratos administrativos y regulación*. Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2012, p. 129.

¹² RIVERO ORTEGA señala que las estrategias regulatorias deben ser replanteadas, en clave de innovación. No solo la innovación tecnológica, sino también la social y cultural. "Aunque Schumpeter enfatizó el papel del empresario como agente del proceso, dentro del contexto cultural-social habría que incluir las instituciones, y por supuesto los gobiernos y administraciones". El autor pone de relieve las mejores prácticas de otros países y nuevos enfoques como el *Nudge* o la eficiencia radical. "El documento "Eficiencia radical" es una guía de instrucciones para responsables públicos que afronten rebajas en sus presupuestos en torno al 25% en los próximos años, un escenario cercano al que viven en estos momentos muchas Administraciones". Como una buena práctica que afecta el gasto público el autor propone la aplicación de la estrategia regulatoria *Nudge* para innovar en las Administraciones Públicas españolas. "El *Nudge* propone trabajar sobre la arquitectura de las decisiones, a saber, las condiciones materiales y procesos (mentales y sociales) que llevan a los seres humanos a actuar de una u otra manera, tomando frecuentemente decisiones por pura inercia, o por la inevitable tendencia a seguir la ley del mínimo esfuerzo, o por costumbre o porque es lo que hace la mayoría. Trabajando sobre la arquitectura de las decisiones podemos conseguir mejorar los resultados de las políticas públicas, y conseguir entre otras cosas substanciales ahorros y ganancias de eficiencia en la gestión de las Administraciones Públicas". *Ídem*, p.p. 129-141.

¹³ BARRETO, Waléria Dacruz Sá. *Controle da gestão pública e participação cidadã: a experiência da Ouvidoria do Tribunal de Contas de Pernambuco*. Tesis presentada en la conclusión del Máster en Administración Pública. Fundación Getulio Vargas FGV, Rio de Janeiro, Brasil, 2009, p.34.

¹⁴ RIVERO ORTEGA señala que "creer en la colaboración y el acuerdo como la mejor estrategia para todos los actores de los procesos es fundamental. Esta visión requiere un alto grado de empatía con los usuarios y la disposición a aceptar su monitorización del servicio (que valoren sus avances y retrocesos). Presenta también

fundamental en la llamada "gestión social". El concepto de gestión social está basado en un fundamento epistemológico definido en la "Escuela de Frankfurt", a partir de la confrontación entre la teoría crítica y la teoría tradicional. En la gestión social diferentes actores sociales definen el proceso decisorio de modo más participativo ¹⁵.

La aplicación de herramientas de diversas ciencias y la aportación de un enfoque multidisciplinar son ineludibles para obtener conocimientos más profundos sobre los problemas planteados en el objeto de estudio. Esa cooperación entre las nuevas ramas del conocimiento favorece la construcción del buen gobierno y la percepción de las desviaciones de las conductas necesarias a la buena administración.

En los análisis de la documentación obtenida en los Tribunales de Cuentas de España, Brasil e Italia, seleccionados para la investigación empírica de la tesis (informes, memorias, cuestionarios y legislación) se han adoptado técnicas de investigación cualitativa por considerarse la metodología más adecuada.

Para finalizar, la metodología de la investigación adoptará como referencia la ciencia jurídica, ampliada con otras aportaciones científicas a las que quien suscribe ha podido acceder a través de la práctica administrativa y en el estudio interdisciplinar.

4. El papel del Tribunal de Cuentas en el perfeccionamiento del control de los gastos públicos para una gestión pública transparente.

El estudio busca responder al siguiente problema: en qué medida el trabajo desarrollado por los Tribunales de Cuentas posibilita la utilización de nuevos instrumentos de control que favorezcan más transparencia en la Administración Pública.

numerosas ventajas: los usuarios pueden aportar ideas sobre la mejor prestación de los servicios; pueden coadyuvar en el ensayo de los nuevos modelos; les traslada la responsabilidad por el correcto funcionamiento de algunos aspectos del servicio; el intercambiar información con ellos ayuda a detectar posibilidades de ahorro y mejora de la calidad. RIVERO ORTEGA, R. *La necesaria innovación en las instituciones administrativas: organización, procedimiento, función pública, contratos administrativos y regulación*. Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2012, p. 141.

¹⁵ La base de la epistemología de la gestión social es opuesta a la de la teoría tradicional, enfoque que fundamenta la gestión estratégica. La gestión social pone en cuestión el monopolio del ejecutivo estatal en el control exclusivo de las políticas públicas, buscando la participación social en la gestión pública. TENORIO, Fernando Guilherme. *Um Espectro Ronda o Terceiro Setor: O Espectro do Mercado*. 2. ed. rev. Ijuí: Unijuí, Rio Grande do Sul, Brasil, 2004, p.30.

El objeto principal de esta tesis y los problemas que definen su punto de partida son problemas que en la actualidad se presentan sobre las instituciones de control de las Administraciones Públicas.

La actividad administrativa del Estado ha asumido un nuevo rol como canal de información y transparencia hacia la sociedad. Ese nuevo papel de la actividad administrativa responde a las propuestas de reforma aportadas por las organizaciones internacionales bajo los nuevos paradigmas tales como la Gobernabilidad, la Gobernanza y el principio de Buena Administración. No obstante, es necesario procurar que la actuación institucional sea más eficaz en el control de los gastos públicos y considerar si es necesaria la presencia de asociaciones que respalden el cumplimiento de los objetivos institucionales¹⁶.

El objetivo final del estudio es responder en qué medida los Tribunales de Cuentas están desempeñando sus funciones constitucionales y desarrollando mecanismos de control para favorecer la transparencia en la Administración y la mejor efectividad de su trabajo. Para lograr el objetivo final del trabajo, se establecieron los siguientes objetivos secundarios:

- Identificar el papel constitucional de los Tribunales de Cuentas en el control de los gastos públicos.
- Identificar la actuación de los Tribunales de Cuentas y su relación con los otros órganos de control.
- Verificar los instrumentos de control utilizados para favorecer más transparencia en la Administración Pública.

¹⁶ RIVERO ORTEGA pone de relieve que "la buena administración comporta obligaciones de transparencia, motivación y responsabilidad de una intensidad aún no suficientemente realizada en nuestro país, desde un punto de vista comparado (en la comparación con las democracias más desarrolladas)". RIVERO ORTEGA, R. *La necesaria innovación en las instituciones administrativas: organización, procedimiento, función pública, contratos administrativos y regulación*. Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2012, p.p. 129-130.

5. Estructura

La introducción inicia con un planteamiento que explica el punto de partida de la elección del trabajo doctoral. En la introducción se delimita el objeto de la investigación, la justificación de la elección de la metodología científica empleada, las razones fácticas, objetivas y científicas que configuran el trabajo de investigación, se formula la hipótesis de partida (El papel del Tribunal de Cuentas en el perfeccionamiento del control de los gastos públicos para una gestión pública transparente), el método y la estructura de la investigación.

El primer capítulo (El control de los gastos públicos como problema de las Administraciones Públicas) trata de analizar la cuestión de partida: el control de los gastos públicos y la transparencia de la Administración Pública. Para ello, se exponen, en primer lugar, los conceptos y los elementos que configuran el control de la Administración Pública y la importancia del control de los gastos públicos en los Estados sociales y democráticos de Derecho. En segundo lugar, se analiza la importancia de la transparencia de las instituciones públicas y del control ejercido por el Tribunal de Cuentas.

El segundo capítulo (“El Tribunal de Cuentas en la Constitución”) expone, en primer lugar, la naturaleza jurídico-constitucional del Tribunal de Cuentas en España; en segundo lugar, las relaciones del Tribunal de Cuentas con los Poderes del Estado, con especial referencia a las Cortes Generales; en tercer lugar, se exponen las funciones del Tribunal de Cuentas en la fiscalización de las cuentas del Estado y del sector público; en cuarto lugar, el Tribunal de Cuentas y la jurisdicción contable; en quinto lugar, el Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas; en sexto lugar, el Tribunal de Cuentas en la Constitución de Brasil y en séptimo lugar, el Tribunal de Cuentas en la Constitución de Italia.

El tercer capítulo (“El control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas”) estudia, en primer lugar, los conceptos de control en los sistemas democráticos; en segundo lugar, las modalidades de control de la gestión de los gastos públicos; en tercer lugar, las instituciones y organismos internacionales de control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas; en cuarto lugar, los tipos de control de los gastos públicos; en quinto lugar, el control institucional y el control desarrollado por la Intervención General de la Administración del

Estado; en sexto lugar, los sistemas del gasto público y el control externo ejercido por el Tribunal de Cuentas; en séptimo lugar, el control económico externo de los partidos políticos y el papel del Tribunal de Cuentas.

El cuarto capítulo (“El proceso en el Tribunal de Cuentas y el control de los gastos públicos”) estudia, en primer lugar, los aspectos generales del proceso en el Tribunal de Cuentas; en segundo lugar, el procedimiento de fiscalización en el Tribunal de Cuentas; en tercer lugar, los aspectos jurídicos-procesales de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas español; en quinto lugar, los aspectos jurídicos-procedimentales en el Tribunal de Cuentas brasileño; en sexto lugar, la actividad punitiva del Tribunal de Cuentas.

El quinto capítulo (“La modernización de los Tribunales de Cuentas para el perfeccionamiento del control de los gastos públicos”). En primer lugar, se estudian los mecanismos implementados para mejorar la calidad y agilidad en el juicio de los procesos en los Tribunales de Cuentas; en segundo lugar, la modernización de los Tribunales de Cuentas a partir de las ideas de gobernabilidad, buena administración y gobernanza.

Para finalizar, el sexto capítulo (“El acceso a la información pública como instrumento de control de los gastos públicos y los Tribunales de Cuentas”) expone la información pública como herramienta para el control social preventivo en defensa de los intereses financieros públicos.

Por último, las conclusiones exponen las tesis inferidas de la investigación realizada para responder a la hipótesis de partida de forma resumida. El trabajo se cierra con una serie de apéndices informativos que se dividen en tres apartados dedicados a los portales y páginas web la documentación utilizada para la redacción de la tesis, los contenidos de las leyes especialmente utilizadas y la bibliografía.

CAPÍTULO PRIMERO. EL CONTROL DE LOS GASTOS PÚBLICOS COMO PROBLEMA DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS

1. Planteamiento

El Capítulo Primero trata de analizar la cuestión de partida: el control de los gastos públicos y la transparencia de la Administración Pública. Para ello, se expone, en primer lugar, el concepto y los elementos que configuran el control de la Administración Pública y la importancia del control de los gastos públicos en los Estados sociales y democráticos de Derecho. En segundo lugar, se analiza la importancia de la transparencia de las instituciones públicas y del control ejercido por el Tribunal de Cuentas.

En una sociedad democrática, el control de los gastos públicos es la base de la buena Administración. RIVERO ORTEGA señala que el Manual de Transparencia Fiscal del Fondo Monetario Internacional (2007) es uno de los documentos a tener en cuenta a la hora de concretar en prácticas contables y procedimentales la buena administración "los acuerdos contractuales entre el Gobierno y las entidades públicas o privadas, incluidas las empresas explotadoras de recursos y los operadores de concesiones del Gobierno, deberán ser claros y estar a disposición del público; los presupuestos deben analizar sus repercusiones económicas a medio plazo, teniendo presente la sostenibilidad fiscal; deberá proporcionarse al público información completa sobre las operaciones fiscales pasadas, actuales y futuras, y sobre los principales riesgos fiscales; la información fiscal deberá presentarse de manera que facilite el análisis de las cuentas; deben extremarse los controles internos y externo de las actividades fiscales" ¹⁷. La buena ejecución de las políticas públicas está directamente relacionada con la correcta aplicación de los recursos destinados para la realización de esas políticas.

La "buena administración" es constituida por la responsabilidad en la actuación de los agentes públicos. Según el Diccionario de la Real Academia Española, responsabilidad es "obligación de responder ante ciertos actos o errores... se dice de la persona que pone

¹⁷ RIVERO ORTEGA, R. *La necesaria innovación en las instituciones administrativas: organización, procedimiento, función pública, contratos administrativos y regulación*. Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2012, p.p. 129-130.

cuidado en lo que hace o decide”¹⁸.

HERNÁNDEZ OLIVER señala la necesidad del mejor funcionamiento de las instituciones públicas para atender a las exigencias de un Estado democrático, la primera necesidad de un Estado y de sus ciudadanos, desde la perspectiva de los poderes públicos, es, aunque parezca una obviedad, que existan; una vez que se cuenta con unas instituciones más o menos sólidas, llegará el momento de exigir que esas instituciones, además de funcionar, lo hagan bien. El mero hecho de hablar de “buena” administración es ya ejemplificativo del grado de desarrollo y exigencia institucional de un Estado¹⁹.

Referente al derecho a una buena administración la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, en su artículo 41, señala los derechos de las personas ante las instituciones públicas²⁰.

La actuación del sector público debe mantener el equilibrio en las cuentas gubernamentales y la observación de límites para gastos. Los principales objetivos de la política económica son la generación de un mayor nivel de empleo, el control de la inflación por medio de la política monetaria y el crecimiento económico. El desajuste de las cuentas gubernamentales contribuye a la elevación del precio de la moneda y de las tasas de intereses, generando el endeudamiento público y el desajuste en la economía. La política fiscal engloba la intervención del gobierno en la economía por medio de la recaudación de tributos y de los gastos públicos con el propósito de regular la actividad económica²¹.

¹⁸Diccionario de la Real Academia Española. Disponible en: <<http://www.rae.es/rae.html>>, con acceso en 20/01/2011.

¹⁹ El autor resalta la importancia del “Informe Nolan”, publicado el 16 de mayo de 1995, contra la degeneración de los estándares de conducta de los agentes públicos. HERNÁNDEZ OLIVER, B., “Administración Responsable: control, dación de cuentas y evaluación periódica de la responsabilidad de la Administración”, *El Derecho a una buena Administración Pública*. Edita: Junta de Castilla y León, España, 2008.

²⁰La Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, en su artículo 41, establece que la buena administración incluye los derechos siguientes: “1. Toda persona tiene derecho a que las instituciones y órganos de la Unión traten sus asuntos imparcial y equitativamente y dentro de plazo razonable. 2. Este derecho incluye en particular: - el derecho de toda persona a ser oída antes de que se tome en contra suya una medida individual que le afecte desfavorablemente; - el derecho de toda persona a acceder al expediente que le afecte, dentro del respeto de los intereses legítimos de la confidencialidad y del secreto profesional y comercial; - la obligación que tiene la administración de motivar sus decisiones. 3. Toda persona tiene derecho a la reparación por la Comunidad de los daños causados por sus instituciones o sus agentes en el ejercicio de sus funciones, de conformidad con los principios generales comunes a los Derechos de los Estados miembros. 4. Toda persona podrá dirigirse a las instituciones de la Unión en una de las lenguas de los Tratados y deberá recibir una contestación en esa misma lengua”.

²¹ NASCIMENTO aduce importantes comentarios sobre la influencia de la economía en la política fiscal establecida por los gobiernos. Señala que el gobierno dispone de algunos mecanismos para favorecer la

La influencia de la economía en la política fiscal se refleja en los recursos destinados a las políticas públicas. Con la estabilidad económica los gobiernos tienen condiciones para el aumento en la oferta de servicios públicos esenciales, además de la ejecución de programas dirigidos a la población. El Estado tiene el poder para generar condiciones básicas para estimular la actividad económica y el desarrollo social²².

2. El control de los gastos públicos en los Estados sociales y democráticos de Derecho.

El concepto de Estado de Derecho surgió como expresión jurídica de la democracia liberal, que tiene como característica la sumisión al imperio de la ley, la división de los poderes y la enunciada garantía de los derechos individuales.

La Teoría del Estado liberal, basada en los derechos individuales y en la acción del Estado de acuerdo con el bien común se desenvuelve con la finalidad de controlar las “pasiones de los hombres”, posibilitando que sus intereses se sobrepongan a esas pasiones. El papel del Estado que mejor sirve a la humanidad es aquel que pueda garantizar el funcionamiento de un mercado libre en la sociedad civil²³.

Hay diferentes concepciones de Estado de Derecho y también diferentes concepciones del propio derecho. El Derecho puede ser concebido como un conjunto de normas establecidas por el poder legislativo, llamado estado de legalidad. Para Kelsen Estado y Derecho son conceptos idénticos. El derecho, en su concepción solamente es el derecho positivo, el autor tiene una idea formal y abstracta del Estado de Derecho. Ese concepto convierte el Estado de Derecho en Estado Legal y no tiene base material que se realice en la vida concreta, no tiene compromiso con la realidad política, social y económica²⁴.

estabilización económica por medio de acciones estabilizadoras del propio sistema económico. NASCIMENTO, E. R., “Lei Complementar 101/2000: Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal”. Disponible en: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/cursos_presenciais/5AOFc/pdf/Oficina_03_-_entendendo_a_lrf.pdf>, consultado el 31/01/2011.

²² Es importante señalar que la buena aplicación de los recursos públicos, fundamental para el equilibrio económico-financiero del Estado, exige el cumplimiento de las normas que establecen los límites de gastos para la Administración Pública.

²³ CARNOY, Martin. *Estado e Teoria Política*. 5ª edição, Campinas, São Paulo, Brasil: Papirus, 1999, p. 23.

²⁴ Kelsen, Hans. *Teoría pura del derecho*. *Reine Rechtslehre* (1934, 2º ed. 1960). Traducción al español de la segunda edición por Roberto Vernengo: *Teoría pura del derecho*, Porrúa-UNAM, México, D. F., 1991.

El Estado de Derecho establece un método para la definición de las atribuciones de la autoridad, una distribución racional del poder, que contienen la conducta del gobernante y los derechos individuales. GOMES CANOTILHO destaca que en el Estado de Derecho la separación de los poderes tiene dos dimensiones complementarias: la separación de los poderes como control y límite del poder, y la dimensión de organización y ordenación del poder, que asegura la justa y adecuada ordenación de las funciones del Estado, significando responsabilidad en el ejercicio del poder²⁵.

El surgimiento y la consolidación de los derechos fundamentales tuvieron diferentes cambios en la historia de la relación del Estado y de la sociedad. La implantación de los derechos civiles comparte la idea de proteger al ciudadano de los poderes del Estado, limitando la actuación del poder del Estado sobre las personas. Ya en la fase de los derechos sociales, el Estado genera la figura del Estado proveedor, mientras, la primera generación se postulaba desde una posición no intervencionista del Estado, la segunda generación exigía una prestación por parte de la entidad estatal, constituyendo la ampliación de sus poderes²⁶.

Es indispensable vincular al Estado de Derecho con la democracia. BOBBIO argumenta que las condiciones objetivas del desarrollo capitalista moderno son cada vez menos democráticas, donde el aumento de las funciones del Estado provoca el crecimiento de la estructura jerárquica, el crecimiento de la burocracia y la ausencia de participación. Son diversas las críticas a la democracia representativa como no suficiente en una democracia. El autor argumenta que es necesario cuestionar la relación entre democracia directa e indirecta, si es posible su conquista y en qué consiste²⁷.

²⁵GOMES CANOTILHO, J. J. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. Editora: Almedina, Coimbra – Portugal, 2003, p. 250.

²⁶La doctrina se refiere a las categorías de derecho como derechos de la primera generación (civil y política), segunda (sociales) y de tercera generación (colectiva y difusa). Entre otros se destaca: PÉREZ LUÑO, E. “Las Generaciones de Derechos Humanos”, en *Revista del Centro de Estudios Constitucionales*, núm. 10, Madrid, 1991, pp. 203-217; AVILÉS, M.C.B., *La Teoría jurídica de los derechos fundamentales*, Madrid, 2000; GOMES CANOTILHO, J. J. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. Editora: Almedina, Coimbra – Portugal, 2003, pp. 380-388; RUBIO LLORENTE, F. y otros. *Derechos fundamentales y principios constitucionales*. (Doctrina jurisprudencial), Ariel, Barcelona, 1995.

²⁷BOBBIO, Norberto. “Que Alternativas a la democracia representativa” en *El marxismo y el Estado*. Barcelona: Editorial Avance. 1977b.

Cuando hablamos de la democracia no solamente estamos pensando en la actuación de los partidos, de los organismos electorales, de la representatividad formal, sino que además pensamos en una democracia que llega a los ciudadanos, que es construida por ellos. La democracia es el desarrollo jurídico-político y de igual forma el desarrollo económico, social y cultural del pueblo²⁸.

Son valores primordiales del Derecho la seguridad y la justicia, esos valores se manifiestan en las grandes decisiones y organizaciones jurídico-políticas. La tarea fundamental del Estado Democrático de Derecho es superar las desigualdades sociales e instaurar un régimen democrático que construya la justicia social.

En el Estado de Derecho los ciudadanos deben asumir la condición de actores en la construcción de la democracia, deben ser protagonistas de la nación. La respuesta del Estado a los requerimientos de los ciudadanos necesita ser más oportuna y competente para atender al principio de eficiencia en la Administración Pública.

El Estado de Derecho y la buena administración tienen que ver con el uso y el control del poder. La buena administración exige el control y la superación de las malas prácticas de los gobernantes, de los funcionarios públicos y los agentes públicos en un sentido amplio.

3. Relación entre gobernanza, gobernabilidad y *accountability*.

Los efectos de la acción de gobernar en las sociedades modernas con intereses sociales cada vez más heterogéneos han desarrollado los conceptos de gobernabilidad, gobernanza y *accountability*.

Gobernanza y gobernabilidad son conceptos muy relacionados. La buena gobernanza debe tener en mira el intercambio de criterios basados en la transparencia, tiene que considerar relaciones de confianza entre gobierno y sociedad. La gobernabilidad es

²⁸ GARCIA RAMIREZ, Sergio. *Estado de Derecho, Administración de Justicia y Ética Pública*. 1996. Disponible en: <www.bibliojuridica.org/libros/2/756/6.pdf>, con acceso el 20/01/2011.

definida como “el proceso por el que los diversos grupos integrantes de una sociedad ejercen el poder y la autoridad influyendo y llevando a cabo políticas y toma de decisiones relativas a la vida pública, económica y social”. El funcionamiento de las instituciones públicas, los modos de nombramientos políticos y la manera de gobernar tiene relación con los diferentes actores sociales y con la representatividad, el grado de legitimidad, la responsabilidad ante el ciudadano, la eficacia de los gobiernos. La acción de gobierno debe dirigirse a los resultados y para la capacidad de dar respuestas a los diversos intereses sociales²⁹.

La gobernanza se refiere a un proceso de dirección social que comprende diferentes actores de una sociedad y gobernar significa la capacidad de interacción con los diversos actores sociales enfocándose en los objetivos públicos y el interés general. La gobernanza está relacionada con “la estructura que emerge de un sistema sociopolítico como el resultado conjunto de los esfuerzos de interacción de todos los actores intervinientes”. Esa estructura es el medio a través del cual los actores pueden actuar e intentar utilizar las reglas de acuerdo con sus propios intereses y objetivos.

“La gobernabilidad se entiende como la cualidad propia de una comunidad política según la cual sus instituciones de gobierno actúan eficazmente dentro de su espacio de un modo considerado legítimo por la ciudadanía, permitiendo así el libre ejercicio de la voluntad política del poder ejecutivo mediante la obediencia cívica del pueblo; la gobernabilidad se refiere a la habilidad para gobernar...la gobernabilidad sería la capacidad de procesar y aplicar institucionalmente decisiones políticas”³⁰.

La gobernanza se refiere a una serie de cambios que se han dado entre el gobierno y la sociedad. El concepto de gobernanza alude también a los procesos y mecanismos de interacción entre los actores gubernamentales y no gubernamentales. La gobernanza se refiere a la mayor capacidad de decisión e influencia que los actores no gubernamentales (empresas, organizaciones de la sociedad civil, organismos financieros internacionales, entre otros) han

²⁹BARROSO, F. G., “Gobernabilidad y Gobernanza. Las relaciones intergubernamentales: concepto y marco teórico. El contexto y concepto. Características. Modelo. Estructuras.” *Documentación sobre gerencia pública, del Subgrupo A1, Cuerpo Superior, especialidad de Administración General, de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha. Tema 10.* Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha. Consejería de Administraciones Públicas. Escuela de Administración Regional. Disponible en: http://empleopublico.jccm.es/empleopublico/c/document_library/get_file?uuid=6a218564-d670-40db-9bac-21a2106b3b45&groupId=10129, con acceso el 20/06/2011.

³⁰ ESPAILLAT, E., “Relaciones y diferencias entre gobernanza y gobernabilidad”. Disponible en: <http://educanblog.educando.edu.do/index.php?op=ViewAlbum&albumId=0&blogId=1176>, con acceso el 20/01/2011.

adquirido en los asuntos públicos y los servicios públicos³¹.

La gobernabilidad se refiere “al estado resultante de la aplicación de estos mecanismos y procesos, es un fin de la Administración. Es preferible, cuando se habla de gobernanza referirse al buen gobierno, más allá de la gestión y de los conceptos relacionados con la administración. La gobernanza se refiere al amplio método de “gobernar”, que incluye pero no se restringe a la perspectiva más limitada de “gobierno”³².

La *accountability* es la obligación de rendir cuentas y asumir responsabilidades ante los ciudadanos, la rendición de cuentas debe ser entendida y aceptada por todas las personas involucradas para que se puedan evaluar las acciones de la gestión pública. La *accountability* establece la conexión entre el ejercicio del poder político y la sociedad civil. Este poder político necesita ser ejercido mediante una acción concertada con la sociedad civil³³.

En la democracia rendición de cuentas y *accountability* son conceptos relacionados porque no hay *accountability* sin instrumentos institucionales de control³⁴. El

³¹MATS, Helen Sjoberg, (1997).International governace on environmental issues, uno svedin en. Disponible en: <[http://www.unesco.org.uy/phi/fileadmin/phi/infocus/Foro_Mundial_del_Agua_2012/5_HACIA_UNA_BUENA_GOBERNANZA_PARA_LA_GESTION_INTEGRADA_DE_LOS_RECURSOS_HIDRICOS.pdf p. 7](http://www.unesco.org.uy/phi/fileadmin/phi/infocus/Foro_Mundial_del_Agua_2012/5_HACIA_UNA_BUENA_GOBERNANZA_PARA_LA_GESTION_INTEGRADA_DE_LOS_RECURSOS_HIDRICOS.pdf_p.7)>, con acceso el 20/01/2011.

³²HOEKSTRA, Arjen, (2006). The global dimension of water governance: Nine reasons for global arrangements in order to cope with local water problems, Value of water research report series N°. 20, UNESCO-IHE Institute for Water Education, Delft, the Netherlands.Disponible en: <[http://www.unesco.org.uy/phi/fileadmin/phi/infocus/Foro_Mundial_del_Agua_2012/5_HACIA_UNA_BUENA_GOBERNANZA_PARA_LA_GESTION_INTEGRADA_DE_LOS_RECURSOS_HIDRICOS.pdf p.7](http://www.unesco.org.uy/phi/fileadmin/phi/infocus/Foro_Mundial_del_Agua_2012/5_HACIA_UNA_BUENA_GOBERNANZA_PARA_LA_GESTION_INTEGRADA_DE_LOS_RECURSOS_HIDRICOS.pdf_p.7)>, con acceso el 20/01/2011.

³³LEVY, Evelyn. “Controle social e controle de resultados: um balanço dos argumentos e da experiência recente” en BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. GRAU, Nuria Cunill (Orgs.). *O público não-estatal na reformado Estado*. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro - Brasil, 1999, p. 390.

³⁴ Sobre la relación entre *accountability* o rendición de cuentas y la democracia: “*Accountability* o rendición de cuentas, es un concepto ético que nace en la cultura anglosajona, y una de las primeras organizaciones preocupadas por este tema fue el *Institute of Social and Ethical Accountability*, una organización internacional sin fines de lucro que desde 1996 busca promover la rendición de cuentas. También para las organizaciones no gubernamentales e instituciones sin fines de lucro aparece como un concepto importante, y es así como en 2005 se firmó la “Carta de la rendición de cuentas”. Según los autores *Bruce Stone, OP Dwivedi, y Joseph G. Jabbra* existen 8 tipos de rendición de cuentas: moral, administrativo, político, de gestión, comercialización, jurídico y judicial, circunscripción relación y profesional. Para *Schedler* hay matices que separan los dos conceptos: *Accountability* y rendición de cuentas. El *accountability* conlleva un sentido claro de obligación, la noción de rendición de cuentas parece sugerir que se trata de un acto voluntario, de una concesión generosa del soberano que rinde cuentas por virtud y voluntad propia, no por necesidad. Podemos precisar entonces que *accountability* es la rendición obligatoria de cuentas. Para este autor la rendición de cuentas abarca de manera genérica tres maneras diferentes para prevenir y corregir abusos de poder: obliga al poder a abrirse a la inspección pública, lo fuerza a explicar y justificar sus actos y lo supedita a la amenaza de sanciones”. Biblioteca del Congreso Nacional de Chile “Rendición de cuentas o *accountability*: una máxima democrática”. Disponible

concepto de *accountability* destaca la obligación del Estado ante el ciudadano. La acción estatal tiene como característica un poder/deber en la medida en que él necesita rendir cuentas y asumir responsabilidades con la sociedad.

4. El interés público como límite en las conductas en la Administración Pública.

El control de la Administración Pública es indispensable para hacer posible el desarrollo económico y social en el régimen democrático. La protección del interés público y el control de las conductas del gestor público son tareas fundamentales del Estado Democrático de derecho.

RAMÓN PARADA señala la distinción entre interés público e interés privado en los términos siguientes:

“Interés público es un interés común, que aunque no beneficie a la totalidad de la comunidad, sí favorece al menos a una fracción importante de sus miembros. Por consiguiente, salvo que ello influya sobre la situación de un número de terceros bastante numeroso, el interés de uno o de algunos individuos no es de naturaleza pública. Pero el interés público puede coincidir en ocasiones con el interés privado, lo que por definición ocurre en la actividad administrativa de fomento, en que se trata de estimular a los particulares para que cumplan objetivos privados que al tiempo redundan en interés general. Incluso, a veces, el interés público puede coincidir con el interés privado de una autoridad o funcionario, sin que necesariamente esa coincidencia deba determinar la nulidad del acto administrativo (art. 28.3 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y de Procedimiento Administrativo Común)”³⁵

En las conductas del gestor público, la prevalencia de los intereses privados sobre los intereses públicos ha demostrado que los límites entre lo público y lo privado no están bien definidos. Los intereses privados están presentes en las situaciones donde solamente deberían prevalecer los intereses públicos.

en:<http://www.bcn.cl/carpeta_temas_profundidad/rendicion-de-cuentas-accountability>, con acceso el 20/03/2011.

³⁵ El autor resalta que toda la actividad administrativa está sujeta a los principios de legalidad, igualdad, proporcionalidad, buena fe e interés público, aunque algunos de estos principios se presentan en mayor grado de exigencia como condiciones de la actividad administrativa de limitación o de policía. RAMÓN PARADA. *Derecho Administrativo I*, 12º ed., Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2000, p.408.

La finalidad de la Administración Pública es el interés público y este es la esencia final del acto administrativo. La actividad administrativa es el medio utilizado por el Estado para atender las necesidades de la colectividad, debiendo promover el bienestar general³⁶.

El interés público como finalidad del acto administrativo se torna relevante cuando se trata de actitudes en que el administrador recurre a su propio juicio valorativo para tomar la decisión. El público se muestra demarcador de los límites a la arbitrariedad de lo administrado públicamente en el acto discrecional. La libertad de la Administración Pública tiene su límite en el público, que es la razón de ser de la propia discrecionalidad. Los actos discrecionales deben ser legítimos, actos legales, aunque en los actos discrecionales existe un margen de posibilidades de apreciación por parte de la Administración para la adopción del acto. Sobre la actividad administrativa de fomento del desarrollo económico, las subvenciones, RIVERO ORTEGA señala la STS de 5 de octubre de 1998 que "el establecimiento de las subvenciones puede ser discrecional para la Administración pero una vez reguladas por la correspondiente norma y anunciadas, termina la discrecionalidad y comienza la regla y el reparto concreto que escapa del puro voluntarismo de la Administración"³⁷.

MARTIN MATEO y Díez SÁNCHEZ señalan la necesidad de control frente a los actos discrecionales. Los autores afirman que existen técnicas dispuestas para el control de los actos discrecionales, en los términos siguientes:

“sin menoscabo de reconocer que todos los poderes de la Administración están orientados al mejor cumplimiento del interés general, permiten a los Tribunales revisar el ejercicio de potestad discrecional, a través de la presencia de los elementos reglados que todo acto incorpora, de los hechos determinantes, conceptos jurídicos indeterminados y los principios generales del derecho”³⁸.

³⁶ MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. *Princípios Gerais de Direito Administrativo*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, São Paulo – Brasil, 2007.

³⁷ Sobre el régimen jurídico de las subvenciones, RIVERO ORTEGA pone de manifiesto que la subvención es una "relación jurídica bilateral que tiene su origen en la decisión administrativa de conceder una atribución patrimonial a fondo perdido, en favor de un particular, para la realización de una actividad de interés general. Una vez otorgada la subvención, el sujeto subvencionado está obligado a cumplir sus condiciones, y caso de no hacerlo podrá reducirse la cantidad otorgada, tratándose de un incumplimiento parcial (STS de 3 de noviembre de 1998), o retirarse el importe íntegro, si el incumplimiento es total". RIVERO ORTEGA, R. *Introducción al Derecho Administrativo Económico*. Ratio Legis, Salamanca, 2005, pp. 153-155.

³⁸ Los autores señalan el esfuerzo jurídico tendente a reforzar el control frente a los actos discrecionales destacando la Sentencia del Pleno de Sala 3ª del TS de 24 de 2006, que exige la motivación de los actos discrecionales. MARTÍN MATEO, R. Y Díez SÁNCHEZ, J.J. *Manual de Derecho Administrativo*, 28ª ed., Editorial Aranzadi, SA, Navarra, 2009, pp.242-243.

La ilegalidad directa en el acto de la Administración Pública surge cuando en virtud de él, hay violación delante de la ley ya que la Administración Pública se halla vinculada al comportamiento en los estrictos términos de sus dispositivos.

La libertad jurídica derivada de la ley es también limitada por la misma ley. En la motivación de la conducta del agente público es necesario verificar cual es el interés público que se pretende atender, el derecho fundamental que se pretende realizar³⁹.

Muchos intereses individuales también son intereses públicos, en la medida en que son intereses fundamentales y dignos de protección. En esa multiplicidad se encuentran los intereses transindividuales, colectivos, difusos, intereses individuales y también públicos. BUJOSA afirma que "el individuo por su temor, su desconocimiento o su impotencia ante fuerzas más poderosas, como pueden ser las grandes empresas, se ve obligado para defender sus intereses, a reforzar sus vínculos de solidaridad con aquellos que ostentan intereses próximos a los suyos"⁴⁰.

Cuanto a los intereses supraindividuales, los estudios han girado en torno del concepto, de los criterios de reconocimiento y tutela de los intereses difusos e colectivos. Referente a elaboración de los conceptos de interés supraindividual, BUJOSA señala que, a pesar de sus dificultades de delimitación, el concepto puede ser explicado desde el criterio subjetivo y el objetivo .puesto que con la utilización exclusiva de cualquiera de estos criterios se excluirían grupos de intereses que podrían ser calificados perfectamente como supraindividuales⁴¹.

³⁹ MELLO resalta las diversas funciones de la ley que autoriza los actos discrecionales donde hay libertad jurídica para los agentes públicos y también limita esos actos definiendo hasta dónde puede llegar esa libertad. MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 11 ed., Malheiros, São Paulo – Brasil, 1999, p.387.

⁴⁰ BUJOSA VADELL, Lorenzo. *La protección jurisdiccional de los intereses de grupo*. Bosch, Barcelona, 1995, p. 21.

⁴¹ BUJOSA pone de manifiesto que es necesario encontrar una terminología que abarque los distintos tipos de intereses y que si la expresión "supraindividual" permite la distinción de estos intereses de los meramente individuales, no es así en relación con los intereses públicos. Más bien podría decirse que éstos últimos están incluidos entre los intereses supraindividuales, pues es claro que su ámbito se encuentra "más allá" de los intereses meramente individuales. El autor señala que parece apropiado hablar simplemente de intereses de grupo "no como una unión táctica de intereses individuales- noción, ésta última, que sin embargo también cabe en nuestro concepto amplio de interés de grupo-, sino como interés de una colectividad en un estado más difuso, que está compuesta por una serie de sujetos con un interés en común, una aspiración hacia un bien no susceptible de apropiación exclusiva. *Ídem*, pp. 77 y ss.

BUJOSA pone de manifiesto que la jurisprudencia de la *Corte dei Conti* italiana procede a una interpretación muy amplia del "daño erarial" al formular un nuevo concepto de "daño público" "se entiende el daño colectivo, como puede ser la lesión de bienes medioambientales como *"turbativa di quei beni che appartengono alla collettività organizzata nello Stato"* y de este modo el mencionado órgano acabó calificándose como el "juez natural de los intereses difusos de la colectividad". Esta jurisprudencia "termina reconvirtiendo lo que podrían ser intereses difusos y colectivos en meros derechos subjetivos del Estado, obviando el problema de la participación de la propia colectividad e la tutela de estos bienes"⁴².

La ley es el punto de intersección entre los intereses privados y los intereses públicos, siendo esa definición importante por situar los intereses públicos no solamente como intereses del Estado y cuestionar la suposición de que todos los intereses de Estado son intereses públicos.

MARTÍN MATEO y DÍEZ SÁNCHEZ resaltan que el interés público sirve para analizar las relaciones entre Administración y Justicia, en los términos siguientes:

“La Administración está fundamentalmente preocupada por la realización del interés público; a la Justicia, por el contrario, lo que le preocupa es la aplicación de los dictados de la Ley, evitar conflictos, solventar contiendas de acuerdo con lo establecido en el ordenamiento jurídico. No quiere decirse con esto que la Administración se sitúe de espaldas a él; por el contrario, la Administración está también sometida al imperio de la legalidad. Debe cumplir las leyes, los mandatos del legislador. Lo que sucede es que la Administración está tan próxima al interés público, tiene el bien general tan presente, que ello la puede hacer abandonar los caminos estrictamente legales. De aquí que intervengan otros órganos imparciales para revisar la actuación de los órganos administrativos, para evitar que su versión del interés público sea distinta de la que recoge por el legislador”⁴³.

Por tanto, es necesario verificar si existe correspondencia entre el público y la actuación administrativa del Estado. El interés público se presenta como un modo de manifestación de los intereses personales, una dimensión pública de los intereses de las personas en cuanto partícipes de la sociedad⁴⁴.

⁴² BUJOSA destaca la Jurisprudencia de la *Corte dei Conti*, sez. I, 15 maggio 1973, núm. 39 y sez. I, 8 ottobre 1979, núm. 61. BUJOSA VADELL, Lorenzo. *La protección jurisdiccional de los intereses de grupo*. Bosch, Barcelona, 1995, pp.91-92.

⁴³ MARTÍN MATEO, R. Y DÍEZ SÁNCHEZ, J.J. *Manual de Derecho Administrativo*, 28º ed., Editorial Aranzadi, SA, Navarra, 2009, p. 69.

⁴⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 11 ed., Malheiros, São Paulo – Brasil, 1999, p.387.

Para definir el público es necesario diferenciar los diversos intereses muchas veces conflictivos en la sociedad. Es necesario buscar un concepto de interés público adecuado al pluralismo de la sociedad, a la multiplicidad y colisión de intereses.

5. La transparencia de las instituciones y el control ejercido por el Tribunal de Cuentas

Para una Administración Pública transparente es necesario el cambio de algunas prácticas presentes en la estructura de la administración tradicional como la segmentación y la verticalidad.

La democratización de la Administración puede favorecer su eficiencia, para eso hay que instrumentalizar una organización interactiva transformando una organización solamente jerárquica. Democratizar la Administración para mejorar el rendimiento institucional y la capacidad de las instituciones públicas de dar respuestas a las necesidades sociales⁴⁵.

Las antiguas formas del Estado de relacionarse con sus administrados han dejado al ciudadano en una posición de inferioridad y temor frente a las conductas de los agentes públicos favoreciendo el libre acceso a las prácticas corruptas⁴⁶. La respuesta del Estado a los requerimientos de los ciudadanos necesita ser más oportuna y competente para atender al principio de eficiencia en la Administración Pública.

⁴⁵ RODRIGUEZ-ARANA afirma que “la consideración central del ciudadano en las modernas construcciones del Derecho Administrativo y la Administración pública proporciona, en efecto, el argumento medular para comprender en su cabal sentido este nuevo derecho fundamental a la buena administración señalado en el proyecto de la Constitución europea (artículo II-101), de acuerdo con el artículo 41 de la Carta Europea de los derechos fundamentales. El problema, como veremos en estas apretadas líneas, reside en una concepción más justa y humana del poder, que como consecuencia del derecho de los ciudadanos a gobiernos y administraciones adecuados, sea un instrumento al servicio objetivo del interés general, tal y como establece categóricamente el artículo 103 de la Constitución española. Es decir, la perspectiva abierta y dinámica del poder, ordenado a la realización de la justicia, a dar a cada uno lo suyo, lo que se merece, ayuda sobremedida a entender que el principal atributo del Gobierno y la Administración pública sea, en efecto, un elemento esencial en orden a que la dirección de la cosa pública atienda preferentemente a la mejora permanente e integral de las condiciones de vida del pueblo en su conjunto entendido como la generalidad de los ciudadanos”. RODRIGUEZ-ARANA, 2007, p.1.

⁴⁶ Para BUSTOS “la corrupción supone el quebrantamiento de los principios esenciales sobre los que se asienta todo régimen democrático, especialmente la idea de que toda actividad pública debe perseguir de manera desinteresada el interés de los ciudadanos...la presencia de corrupción implica la sustitución de los deseos de los ciudadanos por los intereses concretos del representante, y de otros sujetos ajenos, a la hora de tomar una decisión”. BUSTOS GIBERT, Rafael, “La recuperación de la responsabilidad política en la lucha contra la corrupción de los gobernantes: una tarea pendiente”, en *La corrupción en un mundo globalizado: análisis interdisciplinar*, Nicolás Rodríguez García y Eduardo Fabián Caparrós (coord.), Salamanca, Ratio Legis, 2004, p. 71.

Es necesario que los órganos de control implementen políticas de transparencia como forma de combate a los casos de corrupción y también para ayudar a disminuir la distancia que hoy separa la Administración del ciudadano.

NEVADO-BATALLA MORENO pone de manifiesto que entre los principios informadores del procedimiento administrativo español está el principio de transparencia, que se dirige al cumplimiento de una doble finalidad: “asegura que el ciudadano ejerza correctamente sus derechos o, en su caso, cumpla con sus obligaciones y actúe como un importante instrumento de control de la actividad administrativa”⁴⁷.

El derecho de acceso a la información pública, a los registros y documentos administrativos es un derecho en que se encuentra reflejo el principio de transparencia. Ese es un derecho de los ciudadanos previsto en el artículo 105 b CE: “La ley regulará: El acceso de los ciudadanos a los archivos y registros administrativos, salvo en lo que afecte a la seguridad y defensa del Estado, la averiguación de los delitos y la intimidad de las personas”.

Para introducir una efectiva transparencia en los actos de la Administración el gobierno y la sociedad han realizado esfuerzos para el acompañamiento de la elaboración, ejecución y rendición de cuentas del presupuesto.

En diferentes ordenamientos jurídicos las entidades públicas tienen la obligación de divulgar informes periódicos con los resultados de la aplicación de los recursos públicos previstos en los instrumentos presupuestarios con objetivo de promover el acompañamiento de la aplicación de los recursos públicos por parte de la sociedad y responsabilizar a los gestores que incumplan las normas.

Para ORSI el sistema de *accoutability* es el punto de encuentro para la institucionalización del diálogo entre las instituciones y la sociedad civil mediante la aplicación de los dispositivos de rendimiento de cuentas.

⁴⁷NEVADO-BATALLA MORENO, Pedro T. *Notas sobre Derecho Administrativo II.*, 2ª ed. Ratio Legis, Salamanca, 2006, p. 46.

“...resultará vital que el diseño institucional se adapte a las demandas del contexto objetivo, iluminando aquellas interacciones que maximizan tanto la transmisión de información como la capacidad de determinación externa del rendimiento del sistema. Para ello cabrá tomar en cuenta la experiencia práctica, previa a los procesos de apertura y transparencia: puesto que uno de los puntales de estas políticas es hacer evidente las relaciones -no mediadas por el voto democrático- entre instituciones y sociedad civil, corresponderá emprender el análisis a partir de aquellas interacciones, más o menos informales, desarrolladas por los grupos de interés vinculados con la prestación del servicio... La falta de implementación de políticas de transparencia no sólo operaría una retroalimentación de los casos de corrupción, sino que ayudaría a ahondar el abismo que hoy la separa del ciudadano. ...Los órganos de control deben evitar, pues, un doble riesgo: el de tornarse ora inútiles, ora incontrolables...”⁴⁸.

La democratización de la Administración puede mejorar el rendimiento institucional y mejorar la capacidad de las instituciones públicas de dar respuestas a las necesidades sociales.

El ejercicio de la ciudadanía activa pasa por la formación para la participación en el control de la Administración Pública. La acción del ciudadano favorece la identificación de los puntos negativos de la práctica administrativa, incentivando una actuación responsable y comprometida con las ansias sociales de la transparencia.

6. Conceptos básicos de las expresiones y los términos relacionados con el control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas.

Para fines de la comprensión de las normas analizadas en la tesis adoptaremos conceptos básicos relacionados con el control de los gastos público y la actividad de los Tribunales de Cuentas examinados en el desarrollo del trabajo⁴⁹.

⁴⁸Esta aproximación indicaría entonces que los primeros aspectos a poner de manifiesto son aquellos ámbitos o nodos proclives a la influencia y la captura, propios del *lobbying*, donde el mandato democrático cede ante las reglas particularistas del poder material: de allí la pertinencia de utilizar el sistema de *accountability* como marco de institucionalización del proceso de diálogo. ORSI, Omar. “Políticas de transparencia, acceso a la información y participación ciudadana en la persecución penal de la corrupción.” Trabajo inédito, expuesto en el seminario internacional “Transparencia y lucha contra la corrupción: tendencias y nuevos desafíos”, organizado por el Ministerio de Transparencia Institucional y Lucha contra la Corrupción de la República Pluricultural de Bolivia, La Paz, Bolivia, mayo de 2009, p. 28.

⁴⁹ Conceptos presentados en las Normas de Auditoría Gubernamental - NAGs aplicables al control externo brasileño conforme las directrices emanadas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) del Comité Internacional de Prácticas de Auditoría de la *International Federation of Accountants* (IFAC), del *Government Accountability Office* (GAO), del *Institute of Internal Auditors* (IIA) y de su congénere brasileño, *Instituto dos Auditores Internos do Brasil* (AUDIBRA), del Tribunal de Cuentas de la Comunidad Europea (TCCE) y en las *Normas Brasileiras de Contabilidade* (NBCs) para el ejercicio de auditoría, del *Conselho Federal de Contabilidade* (CFC). Las NAGs incluyen directrices fundamentales para la realización

AUDITORÍA: Examen independiente, objetivo y sistemático de la materia, basado en normas técnicas, en la cual se examina una condición con determinado criterio con el fin de emitir una opinión o comentarios.

AUDITORÍA GUBERNAMENTAL: Examen efectuado en entidades de la Administración directa e indirecta, en funciones, subfunciones, programas, acciones(proyectos, actividades y operaciones especiales), áreas, procesos, ciclos operacionales, servicios, sistemas y sobre la guardia y la aplicación de recursos públicos por otros responsables, en relación a los aspectos contables, presupuestarios, financieros, económicos, patrimoniales y operacionales, así como la fiabilidad del sistema de control interno (SCI). La auditoría es realizada por profesionales de auditoría gubernamental por medio de la búsqueda de información, análisis imparciales, evaluaciones independientes y presentación de información fidedigna, debidamente consubstanciadas en evidencias, según los criterios de legalidad, legitimidad, eficiencia, economicidad, eficacia, efectividad, equidad, ética, transparencia y protección del medioambiente, además de observar la probidad administrativa y la responsabilidad social de los gestores de la entidad pública.

AUDITORÍA DE REGULARIDAD: Examen y evaluación de los registros; de los demostrativos contables; de las cuentas gubernamentales; de las operaciones y de los sistemas financieros; del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias; de los sistemas de control interno; de la probidad y de la corrección de las decisiones administrativas adoptadas por el ente auditado, con el objetivo de expresar una opinión.

AUDITORÍA CONTABLE: Examen de las demostraciones contables y otros informes financieros con el objetivo de expresar una opinión – materializada en un documento denominado informe de auditoría. En una auditoría contable el profesional de auditoría gubernamental deberá verificar si las demostraciones contables y otros informes representan una visión fiel y justa del patrimonio incluyendo cuestiones presupuestarias, financieras, económicas y patrimoniales, además de los aspectos de legalidad.

de auditorías contables, operacionales y de cumplimiento y se basan en la práctica internacional y en las normas y directrices de auditoría, son conocidas como “el libro verde” de la auditoría gubernamental brasileña. Disponible en: <www.controlepublico.org.br/.../Proposta-de-Anteprojeto-NAGs_24-1>, con acceso el 20/02/2011.

AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO LEGAL: Examen del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

AUDITORÍA OPERATIVA: Examen de funciones, programas, acciones (proyectos, actividades, operaciones especiales), áreas, procesos, ciclos operacionales, servicios y sistemas gubernamentales con el objetivo de emitirse comentarios sobre el desempeño de los órganos y de entidades de la Administración Pública y el resultado de las políticas, programas y proyectos públicos, pautados en criterios de eficiencia, eficacia, efectividad, economicidad, equidad, ética y protección por el medioambiente, además de los aspectos de legalidad.

CUENTAS: Conjunto de informaciones presupuestarias, financieras, económicas, patrimoniales, de costes, operacionales, sociales y de otra naturaleza, registradas de forma sistematizada, ética, responsable y transparente con el objetivo de evidenciar los actos y hechos de la gestión pública en determinado período, posibilitando el control, la verificación de los resultados y responsabilidades y la atención de los principios y de las normas.

CONTROL EXTERNO: Control ejercido por el Poder Legislativo con el auxilio técnico de los Tribunales de Cuentas, sobre las actividades presupuestaria, contables, financieras, económicas, operativas, y patrimoniales de los Poderes Ejecutivo, Judicial, del propio Poder Legislativo, del Ministerio Público, y de sus entidades en la Administración directa e indirecta, incluso de las fundaciones y las sociedades instituidas y mantenidas por el Poder Público, en cuanto a la legalidad, legitimidad, economicidad, eficiencia, eficacia, efectividad y equidad de los actos practicados por los administradores y demás gestores responsables de bienes, dinero y valores públicos.

DOCUMENTACIÓN DE AUDITORÍA: Documentos y anotaciones preparados en cualquier medio con informaciones y pruebas elaboradas directamente por el profesional de auditoría gubernamental o por su solicitud y supervisión, que registran las evidencias de los trabajos ejecutados y fundamentan su opinión y comentarios. También denominada papeles de trabajo.

ECONOMICIDAD: Se refiere a la alternativa más racional (binomio precio x calidad) para la solución de un determinado problema. Cuando se refiere a la oportunidad de reducción de

costes en la compraventa de bienes o servicios, manteniéndose un nivel adecuado de calidad.

EFFECTIVIDAD: Se refiere al resultado real obtenido por los destinatarios de las políticas, de los programas y de los proyectos públicos. Es el impacto proporcionado por la acción gubernamental.

EFICACIA: Se refiere al grado de realización de objetivos y de alcance de las metas.

EFICIENCIA: Se refiere a la racionalidad con que los recursos asignados a determinados programas gubernamentales son aplicados. Se refiere a la extensión en que la unidad económica maximiza sus beneficios con un mínimo de utilización de tiempo y recursos. Se preocupa por los medios, métodos y procedimientos planeados y organizados, a fin de asegurar la optimización de los recursos disponibles.

ENTE AUDITADO: Entidad de la administración directa e indirecta, funciones, programas, acciones (proyectos, actividades y operaciones especiales), áreas, procesos, ciclos operacionales, servicios, sistemas y demás responsables por la guardia y aplicación de recursos públicos, que sea objeto de auditoría gubernamental.

EQUIDAD: Principio por el cual los responsables de la Administración Pública utilizan de forma imparcial los recursos que le son colocados a la disposición por la propia comunidad, a fin de garantizar la justicia social satisfaciendo el interés público.

ERROR: Acto no voluntario, no intencional, resultante de omisión, desconocimiento, impericia, imprudencia, desatención o mala interpretación de hechos en la elaboración de los documentos, registros o demostraciones. Existe solo culpa, pues no hay intención de causar daño.

EVIDENCIAS DE AUDITORÍA: Elementos de convicción de los trabajos efectuados por el profesional de auditoría gubernamental, debidamente documentados y que deben ser adecuados, relevantes y razonables para fundamentar la opinión y las conclusiones.

FRAUDE: Acto voluntario intencional de omisión o manipulación de transacciones,

adulteración de documentos, informaciones, registros y demostraciones. Existe dolo, pues si hay intención de causar daño.

GESTIÓN PÚBLICA: Administración de personas y de recursos públicos, teniendo como objetivo el interés colectivo, pautado en los principios constitucionales que rigen la Administración Pública: legalidad, impersonalidad, moralidad, publicidad, economicidad y eficiencia, entre otros.

MATERIALIDAD: Criterio de evaluación de elementos cuantitativos, representativos en determinado contexto, pertinentes al objeto de la auditoría gubernamental o que se tenga de ellos probable influencia en los resultados de las auditorías.

PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA: Etapa en la cual es definida la estrategia y la programación de los trabajos de auditoría, estableciendo la naturaleza, la oportunidad y la extensión de los exámenes, determinando los plazos, los equipos de profesionales y otros recursos necesarios para que los trabajos sean eficientes, eficaces, efectivos, y realizados con calidad, en el menor tiempo y coste posible.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA: Acciones, actos y técnicas sistemáticamente ordenados, en secuencia racional y lógica, a ser ejecutados durante los trabajos, indicando al profesional de auditoría gubernamental lo qué y cómo hacer para realizar sus exámenes, investigaciones y evaluaciones, y como obtener las evidencias comprobatorias necesarias para la consecución de los objetivos de los trabajos y para soportar su opinión.

PROGRAMA DE AUDITORÍA: Plan detallado de acción, presentado para orientar y controlar la ejecución de los procedimientos de la auditoría. Describe una serie de procedimientos de exámenes para ser aplicados, con la finalidad de permitir la obtención de evidencias adecuadas que posibiliten formar una opinión. Debe ser considerado por el profesional de auditoría gubernamental solo como una guía a ser utilizado en el transcurso de los exámenes, no debiendo, en cualquier hipótesis, limitar la aplicación de otros procedimientos juzgados necesarios en las circunstancias.

INFORME DE AUDITORÍA: Documento técnico obligatorio de que se sirve el profesional de

auditoría gubernamental para relatar sus constataciones, análisis, opiniones, conclusiones y recomendaciones sobre el objeto de la auditoría, y que debe obedecer las normas específicas en cuanto a la forma de presentación y objetivos.

RELEVANCIA: Criterio de evaluación que busca revelar la importancia cualitativa de las acciones en estudio, en cuanto a su naturaleza, contexto de inserción, fiabilidad, integridad e integralidad de las informaciones, independientemente de su materialidad.

RIESGO DE AUDITORÍA: Probabilidad que tiene el profesional de auditoría de dejar de emitir apropiadamente su opinión y comentarios sobre las transacciones, documentos y demostraciones materialmente incorrectos por el efecto de ausencia o fragilidad de los controles internos y de los errores o fraudes existentes, pero no detectados en su examen, por la carencia o deficiencia de los elementos comprobatorios o por la ocurrencia de eventos futuros inciertos que influyan los objetivos de la auditoría.

TRIBUNAL DE CUENTAS (TCu: Órgano constitucional que auxilia al Poder Legislativo en el ejercicio del control externo, con el objetivo de asegurar y promover el cumplimiento de la *accountability* en el sector público, incluyéndose el apoyo y el estímulo a las buenas prácticas de gestión. Al realizar auditorías gubernamentales el TC tiene los siguientes objetivos específicos: A) Verificar el cumplimiento de la legislación por los órganos y por las entidades de la Administración Pública. B) Verificar si las demostraciones contables, informes financieros y otros informes, representan una visión fiel y justa de las cuestiones presupuestarias, financieras, económicas y patrimoniales. C) Analizar los objetivos, la naturaleza y la forma de operación de los entes auditados. D) Evaluar el desempeño de la gestión de los recursos públicos bajo los aspectos de economicidad, eficiencia y eficacia. E) Evaluar los resultados de los programas de gobierno o, aún, de actividades, proyectos y acciones específicas, bajo los aspectos de efectividad y de equidad. F) Recomendar cuando sea necesario, acciones de carácter gerenciales con el objeto de promover una mejoría en las operaciones en el transcurso de procedimientos de auditoría.

Objetivos Generales: Establecer los principios para la definición de procedimientos y prácticas de auditoría gubernamental, en sus diversas áreas de actuación, modalidades y enfoques técnicos que puedan ser adaptados en función de las características institucionales, legales y circunstanciales de cada TC.

ACCOUNTABILITY: Obligación que tienen las personas o entidades a las cuales les han sido confiados recursos públicos, de rendir cuentas, responder e informar a sus superiores por la responsabilidad asumida.

7. Conclusiones

El control de los gastos públicos se presenta como un gran desafío para las sociedades modernas que buscan la transparencia en la Administración Pública y han desarrollado los conceptos de gobernabilidad, gobernanza y *accountability*. Esos conceptos están relacionados con la acción de gobernar, con el uso del poder y su control.

El control de los gastos públicos exige la transparencia de la Administración y la actuación de órganos de control económico-financieros eficientes, exige la búsqueda de la superación de las malas prácticas en la aplicación del dinero público y el conocimiento de los principios, límites constitucionales y legales que rigen la Administración financiera Pública.

El estudio de la actividad de control económico-financiero desarrollado por los Tribunales de Cuentas busca la comprensión de las actuaciones específicas, los términos propios utilizados en la legislación relacionada con el control y documentos institucionales, necesarios para el desarrollo del presente estudio.

CAPÍTULO SEGUNDO. EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN LA CONSTITUCIÓN

1. Planteamiento

Actualmente en los Estados democráticos de Derecho los parlamentos y los gobiernos cuentan con el auxilio de órganos de control especializados en la fiscalización de la actuación del Poder Ejecutivo. Los ordenamientos jurídicos son distintos, las entidades de control tienen naturalezas diversas, pero sus funciones y competencias están previstas en las respectivas constituciones.

En el capítulo segundo se presentan las normas constitucionales relacionadas con el control económico-financiero ejercido por los Tribunales de Cuentas, destacando las singularidades contenidas en las constituciones española, italiana y brasileña. Se busca la identificación de las líneas base de las normas constitucionales de control externo.

En la sociedad globalizada, las relaciones entre las diferentes dimensiones del conocimiento están cada vez más entrelazadas. La sociedad local ya no se puede desvincular de la sociedad mundial, o sea, el Estado nacional no puede desconocer la incidencia de las normas dispuestas por las instancias de poder localizadas en el ámbito internacional. Cada ordenamiento constitucional posee significativa importancia y tiene posición de supremacía con relación al resto del ordenamiento jurídico. En la interpretación del Derecho interno relacionado al control de los gastos públicos y el papel de los Tribunales de Cuentas debe ser

considerado el ordenamiento constitucional como fundamento de todo el estudio⁵⁰.

2. Naturaleza jurídico-constitucional del Tribunal de Cuentas

Como recuerda SÁINZ DE BUJANDA, en el ámbito del Derecho comparado se encuentra siempre una preocupación por fijar la naturaleza de los Tribunales de Cuentas y “la naturaleza atribuida a los Tribunales de Cuentas depende de las funciones que se les encomienden”⁵¹.

El Tribunal de Cuentas español tiene su origen histórico en la Contaduría Mayor de Cuentas, se remonta a las Ordenanzas de Juan II de Castilla de 1436, 1437 y 1442. ALZAGA VILLAAMIL comenta que el Tribunal de Cuentas fue creado en 1437 por las Ordenanzas de Juan II de Castilla⁵².

La tradición histórica del Tribunal de Cuentas se caracteriza por cambios en los términos y en la denominación utilizada para el órgano. En el siglo XVI se utilizó el nombre de Tribunal de la Contaduría Mayor de Cuentas, en el año de 1828 se cambia a Tribunal Mayor de Cuentas. Durante ese tiempo los términos y la denominación de Tribunal de Cuentas se alternan. En 1851 se llamó Tribunal de Cuentas del Reino, durante el periodo de 1871 a 1873 se llamó Tribunal de Cuentas de la Nación⁵³.

Después de ese periodo se recupera el nombre de Tribunal de Cuentas del Reino hasta el año 1924. En el año de 1924 se denominó Tribunal Supremo de la Hacienda Pública e Intervención General.

“En 1930 se vuelve a llamar Tribunal de Cuentas del Reino y en octubre del año 1931, Tribunal de Cuentas de la República. A partir de su constitución en 1940 se

⁵⁰En conformidad con el derecho comunitario, debe ser considerada también la incidencia de las reglas y directrices de ámbito internacional tales como la ONU, OEA, UE entre otros sobre el control económico-financiero ejercido por los Tribunales de Cuentas.

⁵¹SÁINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, 10ª edición, Universidad Complutense: Facultad de Derecho, Madrid, 1993, p.501.

⁵²ALZAGA VILLAAMIL, Óscar. *Comentarios a la Constitución Española de 1978*. VI. XI: Artículos 143 a 158 Madrid: Edersa, Cortes Generales, 1999, pp.450-453.

⁵³En la historia de los Tribunales de Cuentas el cambio del nombre se denominando Tribunal de Cuentas de la Nación visó eliminarse todo símbolo monárquico del Estado en el período de 1871 a 1873. Disponible en: <<http://www.tcu.es/default.htm>>, con acceso el 20/03/2011.

llama de nuevo Tribunal de Cuentas, aunque desde 1953 alterna este título con el de Tribunal de Cuentas del Reino, nombre que pasa a ostentar desde 1961. La Constitución de 1978 establece el nombre de Tribunal de Cuentas, respeta y conserva la tradición histórica del Tribunal”⁵⁴.

SUEIRAS PASCUAL señala que el Tribunal de Cuentas español es un órgano de relevancia constitucional, de control técnico-jurídico, que auxilia a las Cortes Generales en el ejercicio de sus funciones de control del ejecutivo, todo ello sin perjuicio de su función jurisdiccional⁵⁵.

El Tribunal de Cuentas es un órgano de relevancia constitucional auxiliar. El legislador constituyente consagra en la Constitución su existencia y considera su importancia en el papel auxiliar en el ejercicio de la función financiera de las Cortes Generales. El Tribunal de Cuentas es un órgano que ejerce al mismo tiempo funciones de distinta naturaleza, ejerce una función atípica, separada de las tres clásicas funciones del estado, la función Legislativa, Ejecutiva y Judicial.

FERNÁNDEZ AJENJO señala que la doctrina ha definido el Tribunal de Cuentas como un órgano de relevancia constitucional “dotado de independencia, que actúa como órgano supremo de control externo económico-financiero comisionado de las Cortes Generales y como órgano jurisdiccional exclusivo especializado en el enjuiciamiento de la responsabilidad contable”⁵⁶.

La naturaleza del Tribunal de Cuentas siempre ha suscitado en la doctrina debate entre los que defienden su carácter constitucional y los que defienden su carácter de órgano de

⁵⁴ Comentarios a la historia de los Tribunales de Cuentas español. Disponible en: <http://www.tcu.es/default.htm>, con acceso el 20/03/2011.

⁵⁵ SUEIRAS PASCUAL. Manuel., “Aproximación al Tribunal de Cuentas: naturaleza, funciones, y organización interna.”, en SALA SÁNCHEZ, P., y MARTÍNEZ NOVAL, L. (dirs.), *El Tribunal de Cuentas: Fiscalización y enjuiciamiento*, Consejo General del Poder Judicial: Centro de Documentación Judicial, Madrid, 2004, p.29.

⁵⁶ FERNÁNDEZ AJENJO, J. A., *El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción. Especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado*. Cizur Menor: (Navarra) Civitas Thomson Reuters, 2011, p. 651.

relevancia constitucional⁵⁷. El concepto de órgano de relevancia constitucional es desarrollado en la doctrina proveniente de la dogmática italiana y su aplicación al Tribunal de Cuentas⁵⁸.

La categoría de órgano constitucional es reservada para los órganos que ejercen los poderes clásicos: legislativo, ejecutivo y judicial. La denominación “órgano de relevancia constitucional” se aplica a las instituciones complementarias que ejercen funciones que se desgajan de los poderes legislativo, ejecutivo y judicial⁵⁹.

SÁINZ DE BUJANDA plantea que en los países en que el Tribunal de Cuentas está dotado de funciones jurisdiccionales usualmente se le califica de Tribunal Administrativo y si su vinculación fuera directa con el Parlamento se le califica de órgano político⁶⁰.

En el caso del Tribunal de Cuenta español es ejercida la función fiscalizadora y la función jurisdiccional. Recuerda BISCARETTI DI RUFFIA que un mismo órgano puede

⁵⁷ LUCAS VERDÚ, P., “Apuntes sobre los aspectos jurídico-políticos del Tribunal de Cuentas”, en Dirección General de lo Contencioso del Estado, *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. II, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, p. 844; CAZORLA PRIETO, L. M., “Artículo 136.1”, en GARRIDO FALLA, F. (dir.), *Comentarios a la Constitución*, 3ª edición, Madrid, 2001, pp. 2364-2365; SUEIRAS PASCUAL, M., “Aproximación al Tribunal de Cuentas: Naturaleza, funciones y organización interna”, en SALA SÁNCHEZ, P., y PASCUAL GARCÍA, J., *Régimen jurídico del gasto público: Presupuesto, ejecución y control*, 4ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2005, p. 781.

⁵⁸ Acerca de la influencia del modelo de control de constitucionalidad alemán e italiano en la constitución española de 1978, VIVEIROS señala que “Alemania e Italia son los dos sistemas constitucionales que más inspiraron la Carta de 1978, aunque hay en ella algún precepto inspirado en las de Portugal y Grecia, más próximas en el tiempo. La preponderante influencia alemana e italiana se debería no solo en razón del valor intrínseco de las soluciones allí adoptadas, sino también al hecho, consecuencia de unas vinculaciones culturales muy arraigadas, de que la doctrina jurídica de estos países es hoy la mejor conocida en España, cuya anterior enseñanza del derecho público francés desapareció hace tiempo. Tales vinculaciones culturales explican, particularmente, la decisiva y muy semejante regulación de la Justicia Constitucional en el suelo español... La lógica y recíproca relación entre el cambio político y el paso a la democratización del Estado español, como hubiera sucedido con los mencionados países, imponía, prácticamente como una consecuencia de la aceptación general de la fuerza normativa y superioridad constitucional, la necesidad de control del poder político, antes concentrado en el parlamento y en el ejecutivo, y la aceptación de la justicia constitucional introducida en la Carta de 1978, quizá por ello, como algo “natural” o casi indiscutible, como un eficaz freno al arbitrio”. RUBIO LLORENTE, F., *La forma del poder*, CEC, Madrid, 1997, pp. 30-31. Citado en la tesis doctoral en Derecho Constitucional de MAURO VIVEIRO *El Control de Constitucionalidad: El Sistema Brasileño como un Modelo Híbrido o Dual*. UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID, Madrid, 2011, p. 86. Disponible en: <http://eprints.ucm.es/12685/1/T32408.pdf>, con acceso el 24/03/2012.

⁵⁹ En ese sentido se destacan LUCAS VERDÚ, P., “Apuntes sobre los aspectos jurídico-políticos del Tribunal de Cuentas”, en Dirección General de lo Contencioso del Estado, *El Tribunal de Cuentas en España*, vol. II, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, p. 844; CAZORLA PRIETO, L. M., “Artículo 136.1”, en GARRIDO FALLA, F. (dir.), *Comentarios a la Constitución*, 3ª edición, Madrid, 2001, pp. 2364-2365; SUEIRAS PASCUAL, M., “Aproximación al Tribunal de Cuentas: Naturaleza, funciones y organización interna”, en SALA SÁNCHEZ, P., y PASCUAL GARCÍA, J., *Régimen jurídico del gasto público: Presupuesto, ejecución y control*, 4ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2005, p. 844.

⁶⁰ En relación a la naturaleza de los Tribunales de Cuentas el autor señala que generalmente es calificado de órgano político por su vinculación directa con el Parlamento. SÁINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, 10ª edición, Universidad Complutense: Facultad de Derecho, Madrid, 1993, p. 501.

ejercer funciones de variada naturaleza y que órganos de distinta naturaleza pueden coincidir en el ejercicio de una misma función⁶¹.

Para GARCÍA PELAYO son órganos constitucionales aquellos que reciben directamente de la Constitución todos los atributos fundamentales de su condición y posición de órganos, su status y competencias esenciales a través de cuyo ejercicio se actualiza el orden jurídico político fundamental⁶².

En la doctrina hay dificultad de clasificar el Tribunal de Cuentas entre los “órganos constitucionales” así como de encontrar los requisitos definidores de que sea “órgano constitucional” con la identificación presentada por Montesquieu acerca de los poderes del Estado.

BISCARETTI DI RUFFIA señala la esencialidad de los órganos constitucionales para la misma subsistencia del Estado, participación inmediata en la soberanía estatal, ausencia de sometimiento a ninguna relación de jerarquía⁶³.

La doctrina italiana utiliza la expresión “órgano auxiliar” configurando una categoría de órganos dotados de funciones consultivas, de control o de iniciativa, incluso el Tribunal de Cuentas considerando como órgano auxiliar, en el caso italiano, auxiliar del Ejecutivo y en el caso español, auxiliar de las Cortes Generales. La Constitución española

⁶¹ DI RUFFIA fundado en la clásica división de los poderes estatales señala que las actividades estatales son consideradas en función de los diferentes órganos que se desarrollan con independencia y especialización funcional. La luz del criterio orgánico, el autor resalta que las actividades estatales son identificadas con base en los actos típicos practicados en los mismos órganos. BISCARETTI DI RUFFIA, Paoloi. *Derecho Constitucional*. Trad. Pablo Lucas Verdu. 1ª. ed., Madrid: Tecnos, 1973, pp. 213-216, 221-222.

⁶² Sobre la relación entre el Tribunal de Cuentas español y los Poderes del Estado “desde una estricta óptica de derecho positivo, la Constitución española no emplea el concepto de “órgano constitucional”, pero sí lo hace la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional (artículo 59.3 en relación con el 73) enumerándolos al regular los procedimientos para la solución de los conflictos que entre ellos se pudieran plantear. En esa enumeración no se encuentra el Tribunal de Cuentas, apareciendo únicamente bajo tal rúbrica el gobierno, el Congreso de los Diputados, el Senado y el Consejo General del Poder Judicial. A ellos habría que añadir al propio Tribunal Constitucional. Por su parte, la interpretación conjunta de los artículos 80. de la LOTCu y 3.p) de la LFTCu no deja lugar a dudas al situar al Tribunal de Cuentas en un escalón inferior al de los órganos constitucionales pues el planteamiento de conflictos que afecten a las competencias o atribuciones del Tribunal debe ser propuesto por el pleno de este último a las Cortes Generales que son, como acabamos de señalar, las legitimadas (como órgano constitucional) para la interposición del oportuno conflicto ante el Tribunal Constitucional”. Disponible en: <<http://www.tcu.es/default.htm>>, con acceso el 25/02/2012.

⁶³ DI RUFFIA, Paolo Biscaretti., *Introducción al derecho constitucional comparado: Las “formas de Estado” y las “formas de gobierno”*, Fondo de Cultura Económica, México, 1996.

señala que “dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado”⁶⁴.

GÓMEZ SÁNCHEZ defiende su carácter constitucional, considera que el Tribunal de Cuentas “ejerce una función como el control indispensable en la estructura del Estado democrático, y su régimen jurídico básico (funciones, competencias, estatus y colegialidad) se configura constitucionalmente”⁶⁵.

El Tribunal de Cuentas desarrolla su labor en las dos funciones principales, la fiscalizadora y la jurisdiccional, siendo la primera su función básica.

La vigente Constitución española de 1978 regula el Tribunal de Cuentas en dos artículos, el 136 y el 153, que a continuación se transcriben:

Artículo 136

1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público.
Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.
2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste.
El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.
3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los jueces.
4. Una Ley Orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas.

Artículo 153. "El control de la actividad de los órganos de las comunidades autónomas se ejercerá:... d) Por el Tribunal de Cuentas, el económico y presupuestario.”⁶⁶.

⁶⁴ La constitución italiana utiliza la expresión “órgano auxiliar” a los Tribunales de Cuentas o consejo de Estado entre otros. *Sobre la relación del Tribunal de Cuentas español y los Poderes del Estado*. Disponible en: <<http://www.tcu.es/default.htm>>, con acceso el 25/02/2012.

⁶⁵ GÓMEZ SÁNCHEZ, Y., *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*, Universidad Nacional de Educación a Distancia y Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2001, pp. 119-126.

⁶⁶ Disponible en: <<http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/cconst/cont/1/art/art8.htm>>, con acceso el 12/03/2012.

La Constitución Española configura al Tribunal de Cuentas⁶⁷ como el órgano constitucional o de relevancia constitucional al que corresponde, con el carácter de supremo, el ejercicio de la función de fiscalización de la gestión económica y de las cuentas de todo el sector público; y una función de naturaleza jurisdiccional cuyo contenido se centra en el enjuiciamiento de la llamada responsabilidad contable⁶⁸. Las funciones de fiscalización y enjuiciamiento tienen distinta naturaleza y finalidad⁶⁹.

La función de fiscalización del Tribunal de Cuentas tiene por objeto verificar el sometimiento de la actividad económico-financiera del Sector Público a los principios de legalidad, eficiencia y economía.⁷⁰

⁶⁷ La sentencia del Tribunal Supremo de 27 de mayo de 1995 señala que el Tribunal de Cuentas, junto con el Tribunal Constitucional y los tribunales consuetudinarios y tradicionales, constituye uno de los supuestos en que la Constitución permite a un órgano no integrado en el Poder Judicial el ejercicio de funciones jurisdiccionales.

⁶⁸ El Tribunal Constitucional, a través de las Sentencias de 17 de octubre de 1988, de 31 de enero de 1991, y de 18 de septiembre de 2000, ha determinado las notas características de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas español.

⁶⁹ En este sentido, la Sentencia 11/1998, de 3 de julio, de la Sala de Justicia del Tribunal que, literalmente dice: "el art. 136 de la CE y la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo configuraron las dos funciones atribuidas al Tribunal de Cuentas de manera netamente separadas, pues no en vano son también distintas su naturaleza y su finalidad. Así, mientras que en el ejercicio de la función fiscalizadora que compete al Pleno de este Tribunal (art. 21 LOTCu) se desarrolla una actividad técnica previa a la función política de las Cortes en la que se informa al Órgano parlamentario acerca de la adecuación de la actividad económica financiera de los entes que integran el sector público (art. 4 LOTCu) a los principios que informan en nuestro Ordenamiento la ejecución del gasto público, es decir, la legalidad, la eficiencia y la economía (art. 31.2 CE, en relación con el art. 9.1 de la LOTCu) o, si se prefiere, a los que integran la llamada buena gestión financiera; la función del enjuiciamiento contable, en palabras de nuestro Tribunal Constitucional en el Auto de 29 de octubre de 1996 y Sentencia 187/88 de 17 de octubre, es una actividad de naturaleza jurisdiccional, consistente en juzgar y ejecutar lo juzgado en materia contable. No tiene, pues, la función fiscalizadora como finalidad natural, el desembocar en el ejercicio de la función jurisdiccional, sino que se agota en la labor de informe a las Cortes Generales o, en su caso, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas o a los Plenos de las Entidades Locales, aunque desde luego ello o obsta para que si de la investigación que requiere la fiscalización se detecten hechos indiciariamente constitutivos de responsabilidad contable, la Ley articule una fase procedimental -actuaciones previas del art. 45 y 47 LFTCu- para enlazar el ejercicio de ambas funciones y trasladar tales hechos al conocimiento de los órganos del Tribunal a los que la Ley encomienda la función jurisdiccional contable. Sólo ante ellos -los Consejeros de Cuentas adscritos a la Sección de Enjuiciamiento y la Sala de Justicia (arts. 24 y 25 de la LOTCu, en relación con los arts. 52, 53 y 54 de la LFTCu)- podrán ejercitarse pretensiones de responsabilidad contable (art. 59 de la LFTCu), cuyo soporte necesario vendrá dado por las llamadas actuaciones previas a las que se refieren los arts. 45 y 47 de la Ley 7/1988, las cuales debidamente alegadas y probadas en el seno del proceso contable, serán objeto de pronunciamiento por parte de los órganos jurisdiccionales contables. Con ello se pretende afirmar que las conclusiones que obran en los informes de fiscalización que emite el Pleno de este Tribunal no son, en ningún caso, pronunciamientos de responsabilidad alguna contra persona o entidad determinada. Por ello, si de la fiscalización se advierte alguna irregularidad que pudiera ser constitutiva de responsabilidad contable, es preciso formar la pieza separada pero también y es lo fundamental, ejercer la pretensión en el seno del proceso contable y solo así podrá llegarse a un pronunciamiento estimatorio o desestimatorio de resarcimiento contable..." Disponible en: <http://www.tcu.es> con acceso el 25/03/2011.

⁷⁰ De acuerdo con el art. 9 de la Ley 2/1982, de 12 de mayo, Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas español. Disponible en: <http://www.tcu.es> con acceso el 25/03/2011.

La función de enjuiciamiento consistente en juzgar y ejecutar lo juzgado en materia contable, las responsabilidades contables en las que puedan incurrir quienes manejan o administran fondos o caudales públicos.

Hoy en España hay un control descentralizado en el que el Tribunal de Cuentas es el único órgano de control externo al que hace referencia la Constitución y convive con los órganos de control autonómicos creados por la mayoría de las Comunidades Autónomas CCAA⁷¹.

SÁINZ DE BUJANDA señala que el Tribunal de Cuentas español realiza funciones de dos clases:

“la denominada función fiscalizadora y el llamado enjuiciamiento contable, utilizando una terminología que aunque tenga raíces históricas, resulta hoy confusa. La función fiscalizadora supone la preparación de la documentación necesaria para que las Cortes Generales puedan adoptar una determinada postura al ejercitar el control parlamentario de la ejecución del presupuesto, tanto sobre la corrección técnica y jurídica con que se ha realizado tal labor como sobre las medidas que deben introducirse para la mejora de la gestión financiera. Es obvio que estas actuaciones no son “jurisdiccionales” en sentido estricto, sino más bien asesoras y preparatorias de las decisiones a adoptar por las Cortes Generales”⁷².

La normativa reguladora del Tribunal de Cuentas español son la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo y la Ley 7/1988, de 5 de abril, Ley de funcionamiento del Tribunal de Cuentas. Otras disposiciones con rango legal que han regulado o regulan aspectos concretos de las funciones del Tribunal son la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las CCAA (Art. 22), que otorga al Tribunal de Cuentas competencias para fiscalizar las CCAA; la Ley Orgánica 5/1985, de 19 de junio, del Régimen Electoral General (arts. 132, 133 y 134), que regulan el control de los gastos electorales; la Ley Orgánica 3/1987, de 2 de julio, sobre Financiación de Partidos Políticos (Art. 11), que prevé la fiscalización por el Tribunal de Cuentas de la contabilidad de los Partidos y la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de

⁷¹ El artículo 153 de la C.E., el artículo 136.1 de la C.E, el artículo 42 de los Estatutos de Cataluña, el artículo 53 de los Estatutos de Galicia, el artículo 18 de los Estatutos de Navarra, el art. 55 de los Estatutos de Asturias, el art. 40 de los Estatutos de Cantabria, el art. 31 de los Estatutos de La Rioja, el art. 54 de los Estatutos de Murcia y el art. 45 de los Estatutos de Madrid tratan del control económico y presupuestario del Tribunal de Cuentas sobre la actividad de las Comunidades Autónomas.

⁷² SÁINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, 10^a edición, Universidad Complutense: Facultad de Derecho, Madrid, 1993, p. 501.

las Haciendas Locales (Art. 204), que le atribuye funciones de control sobre las Entidades Locales⁷³.

2.1 Estructura organizacional y composición del Tribunal de Cuentas español

La Ley Orgánica del TCU, con desarrollo en la Ley de Funcionamiento, estructuró el Tribunal de Cuentas en los siguientes órganos: el Presidente, el Pleno, la Comisión de Gobierno, la Sección de Fiscalización, la Sección de Enjuiciamiento, los Consejeros de Cuentas, la Fiscalía y la Secretaría General. Otros órganos que actúan en el Tribunal de Cuentas: el Interventor, el Gabinete Técnico y el Servicio Jurídico del Estado⁷⁴.

El Presidente del Tribunal de Cuentas es nombrado por el Rey entre sus miembros, a propuesta del Pleno y por un período de tres años⁷⁵.

Los Consejeros de Cuentas son designados por las Cortes Generales, por un período de nueve años, seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado. Los Consejeros son independientes e inamovibles y están sujetos a las mismas causas de incapacidad, incompatibilidad y prohibiciones establecidas para los Magistrados y Jueces en la Ley Orgánica del Poder Judicial⁷⁶.

El Pleno está integrado por doce Consejeros de Cuentas, uno de los cuales es el Presidente y el Fiscal. En el Pleno actúa como Secretario el Secretario General del Tribunal. Corresponde al Pleno ejercer la función fiscalizadora, plantear los conflictos que afecten a las competencias o atribuciones del Tribunal, conocer los recursos contra las resoluciones dictadas

⁷³ Régimen Jurídico Actual del Tribunal de Cuentas español. Disponible en: <<http://www.tcu.es/>> con acceso el 25/03/2011.

⁷⁴ La función interventora se ejerce por el Interventor del Tribunal. Existe un Servicio Jurídico del Estado en el Tribunal de Cuentas y como órgano de asesoramiento y apoyo al servicio del Presidente y de los órganos colegiados del Tribunal y de los Presidentes de las Secciones de que consta el mismo, habrá un Gabinete Técnico bajo la dependencia orgánica del Presidente. Disponible en: <<http://www.tcu.es/>> con acceso el 25/03/2011.

⁷⁵ Son atribuciones del Presidente representar al Tribunal, convocar y presidir el Pleno y la Comisión de Gobierno, ejercer la jefatura superior del personal, disponer los gastos y contrataciones entre otras.

⁷⁶ Conforme la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, los consejeros de Cuentas son designados por las Cortes Generales entre Letrados y Auditores del Tribunal de Cuentas, Censores Jurados de Cuentas, Magistrados y Fiscales, Profesores de Universidad y funcionarios públicos pertenecientes a Cuerpos para cuyo ingreso se exija titulación académica superior, Abogados, Economistas y Profesores Mercantiles, todos ellos de reconocida competencia, con más de quince años de ejercicio profesional. Disponible en: <<http://www.tcu.es/>> con acceso el 25/03/2011.

por otros órganos del Tribunal, y las demás funciones que le encomiendan la Ley Orgánica y la de Funcionamiento⁷⁷.

⁷⁷ La Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas destaca las siguientes atribuciones del Pleno: “aprobar el programa de fiscalizaciones de cada año, acordar la iniciación de los procedimientos fiscalizadores, establecer las directrices técnicas a que estos deben sujetarse, aprobar los Informes o Memorias y Notas, avocar el conocimiento de cuestiones sobre responsabilidad contable exigida con arreglo a normas específicas en vía administrativa para su traslado a la Sección de Enjuiciamiento, aprobar el Anteproyecto de Presupuesto del Tribunal, elegir y remover libremente al Secretario General, al Interventor y al Director y adjuntos del Gabinete Técnico, incoar los expedientes sobre incapacidad, incompatibilidad o incumplimiento grave de los deberes del cargo en que hubieran podido incurrir los Consejeros de Cuentas, conocer de los incidentes de recusación, aprobar la relación de puestos de trabajo, así como sus modificaciones, y la oferta de empleo público del Tribunal, y otorgar autorización para contratar en los supuestos en que la legislación de contratación de las Administraciones Públicas exige autorización del Consejo de Ministros”. Disponible en: <<http://www.tcu.es/>> con acceso el 25/03/2011.

Figura 1 – Consejeros del Tribunal de Cuentas del Pleno 2001-2021⁷⁸

CONSEJERO DE CUENTAS	NOMBRAMIENTO	CÁMARA
D. RAMÓN ÁLVAREZ DE MIRANDA GARCÍA	B.O.E. de 21.07.2012	CONGRESO
D. JAVIER MEDINA GUIJARRO	B.O.E. de 21.07.2012	SENADO
D. FELIPE GARCÍA ORTIZ	B.O.E. de 21.07.2012	SENADO
D. LLUÍS ARMET I COMA	B.O.E. de 21.07.2012	SENADO
D.ª Mª. ANTONIA LOZANO ÁLVAREZ	B.O.E. de 21.07.2012	CONGRESO
D. MANUEL AZNAR LÓPEZ	B.O.E. de 21.07.2012	SENADO
D.ª ENRIQUETA CHICANO JÁVEGA	B.O.E. de 21.07.2012	CONGRESO
D.ª MARGARITA MARISCAL DE GANTE Y MIRÓN	B.O.E. de 21.07.2012	SENADO
D. JOSÉ MANUEL SUÁREZ ROBEDANO	B.O.E. de 21.07.2012	CONGRESO
D. ÁNGEL ANTONIO ALGARRA PAREDES	B.O.E. de 21.07.2012	CONGRESO
D.ª Mª. JOSÉ DE LA FUENTE Y DE LA CALLE	B.O.E. de 21.07.2012	CONGRESO
D.ª Mª. DOLORES GENARO MOYA	B.O.E. de 21.07.2012	SENADO
D. RAMÓN ÁLVAREZ DE MIRANDA GARCÍA	B.O.E. de 7.11.2001	CONGRESO
D. LUIS MARTINEZ NOVAL	B.O.E. de 7.11.2001	CONGRESO
D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ	B.O.E. de 7.11.2001	CONGRESO
D.ª ANA Mª. PÉREZ TÓRTOLA	B.O.E. de 7.11.2001	CONGRESO
D. JUAN VELARDE FUERTES	B.O.E. de 7.11.2001	CONGRESO
D. CIRIACO DE VICENTE MARTÍN	B.O.E. de 7.11.2001	CONGRESO
D. LLUÍS ARMET I COMA	B.O.E. de 7.11.2001	SENADO
D. RAFAEL MARÍA CORONA MARTÍN	B.O.E. de 7.11.2001	SENADO
D. FELIPE GARCÍA ORTIZ	B.O.E. de 7.11.2001	SENADO
D. JAVIER MEDINA GUIJARRO	B.O.E. de 7.11.2001	SENADO
D. UBALDO NIETO DE ALBA	B.O.E. de 7.11.2001	SENADO

⁷⁸Relación de Consejeros de Cuentas (2001-2012 y 2012-2021). Disponible en: <http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/organizacion/con> acceso el 02/09/2015.

D. ANTONIO DE LA ROSA ALEMANY	B.O.E. de 7.11.2001	SENADO
-------------------------------	---------------------	--------

Fuente: <http://www.tcu.es/tribunal-de-cuentas/es/organizacion/>

El Consejero de Cuentas D. Ramón Álvarez de Miranda García es el actual Presidente del Tribunal de Cuentas del Pleno. La Comisión de Gobierno está constituida por el Presidente del Tribunal y los Consejeros de Cuentas Presidentes de Sección, quienes son elegidos por un período de tres años, en la misma sesión en que se haya de elegir al Presidente. Corresponde a la Comisión de Gobierno mantener relaciones permanentes con las Cortes Generales a través de la Comisión Mixta y las demás funciones que le atribuyen la Ley Orgánica y la de Funcionamiento.

La Sección de Fiscalización corresponde a la verificación de la contabilidad de las entidades del sector público y el examen y comprobación de las cuentas que han de someterse a la fiscalización del Tribunal. La Sección de Fiscalización está integrada por su Presidente y los Consejeros que tengan a su cargo los Departamentos sectoriales, que corresponde a las grandes áreas de la actividad económico-financiera del sector público y los Departamentos territoriales, que llevarán a cabo la fiscalización de la actividad económico-financiera de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales.

Actualmente, en la Sección de Fiscalización hay siete Departamentos (cinco sectoriales y dos territoriales) que tienen atribuidos los siguientes ámbitos:

Figura 2 - Departamentos de la Sección de Fiscalización del Tribunal de Cuentas español⁷⁹.

Departamentos	Áreas de Fiscalización
Departamento 1º	Área de Administración Económica del Estado
Departamento 2º	Área Político-Administrativa del Estado
Departamento 3º	Área de la Administración Socio-Laboral y de la Seguridad Social
Departamento 4º	Empresas Estatales y otros Entes Públicos
Departamento 5º	Financiero y de Fundaciones y otros Entes Estatales
Departamento 6º	Comunidades Autónomas y Ciudades Autónomas
Departamento 7º	Entidades Locales

Fuente: Memorias de las actividades del Tribunal de Cuentas español año 2012. Elaboración propia.

Al frente de cada Departamento hay un Consejero de Cuentas. El Presidente de la Sección de Fiscalización asume también el Departamento 5º. El Consejero de Cuentas D. Javier Medina Guijarro es el actual Presidente de la Sección de Fiscalización del Tribunal de Cuentas.

La Sección de Enjuiciamiento está integrada por su Presidente y los Consejeros de Cuentas a quienes, como órganos de primera instancia o adscritos a la Sala o Salas del Tribunal corresponde conocer de los procedimientos jurisdiccionales.

⁷⁹Memorias de actividades del Tribunal de Cuentas español año 2012. Disponible en: www.tcu.es , con acceso el 28/04/2013.

En la Sección de Enjuiciamiento hay tres Departamentos, teniendo todos los mismos ámbitos competencial, y una Sala de Justicia, que preside el Presidente de la Sección y componen dos Consejeros. El actual Presidente de la Sección de Enjuiciamiento del Tribunal de Cuentas es D. Felipe García Ortiz.

La Fiscalía del Tribunal de Cuentas⁸⁰ depende funcionalmente del Fiscal General y quedará integrada por el Fiscal y los Abogados Fiscales. El Fiscal es nombrado por el Gobierno en la forma determinada en el Estatuto del Ministerio Fiscal y pertenecerá a la carrera Fiscal.⁸¹

La Secretaría General desempeña las funciones conducentes al adecuado ejercicio de las competencias gubernativas del Presidente, del Pleno y de la Comisión de Gobierno en todo lo relativo al régimen interior del Tribunal de Cuentas⁸².

⁸⁰“El Ministerio Fiscal del Estado tiene un representante en el Tribunal de Cuentas, que forma parte del Pleno, aunque no es elegido por el Parlamento como los restantes miembros Consejeros de Cuentas. La Fiscalía del Tribunal de Cuentas no tiene entre sus funciones impulsar las relaciones de cooperación entre el Tribunal de Cuentas de España y los demás Órganos de Control. El artículo 16, apartado segundo, de la Ley 7/1988, del 5 de abril, de Funcionamiento, relaciona las funciones de la Fiscalía del Tribunal de Cuentas:

-Consignar su dictamen escrito en las Cuentas Generales y en las Memorias, Mociones y Notas del Tribunal, en orden a las responsabilidades contables que de ellas puedan resultar.

-Ser oído en los procedimientos de fiscalización del Tribunal antes de su aprobación definitiva y solicitar la práctica de las diligencias que estime convenientes en orden a la depuración de las responsabilidades contables que de aquéllos puedan resultar.

-Tomar conocimiento de todos los procedimientos fiscalizadores y jurisdiccionales que se sigan en el Tribunal a efectos de esclarecer las posibles responsabilidades contables que de ellos puedan derivarse.

-Ejercitar la acción de responsabilidad contable y deducir las pretensiones de esta naturaleza en los juicios de cuentas y procedimientos de reintegro por alcance.

En relación con los informes elaborados por los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas, el Ministerio Fiscal, al igual que con los del Tribunal, puede solicitar la remisión de antecedentes a la Sección de Enjuiciamiento a fin de que se inicie el correspondiente procedimiento jurisdiccional o puede remitir dichos antecedentes a otras fiscalías, por razón de la especialidad de la responsabilidad detectada.”D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ, Presidente del Tribunal de Cuentas español, el 11/04/2011, en la respuesta a las cuestiones presentadas en la fase de la investigación de la tesis.

⁸¹ El Fiscal Jefe del Tribunal de Cuentas es D. Olayo Eduardo González Soler, nombrado por Real Decreto 720/2006, de 9 de junio (BOE 10.6.06) En especial, son funciones de la Fiscalía del Tribunal de Cuentas: consignar su dictamen escrito en las Cuentas Generales y en las Memorias, Mociones y Notas del Tribunal, en orden a las responsabilidades contables que de ellas puedan resultar, ser oída en los procedimientos de fiscalización del Tribunal antes de su aprobación definitiva y solicitar la práctica de las diligencias que estime convenientes en orden a la depuración de las responsabilidades contables que de aquéllos puedan resultar, tomar conocimiento de todos los procedimientos fiscalizadores y jurisdiccionales que se sigan en el Tribunal a efectos de esclarecer las posibles responsabilidades contables que de ellos pudiera derivarse, y ejercitar la acción de responsabilidad contable y deducir las pretensiones de esta naturaleza. Disponible en: <<http://www.tcu.es/>> con acceso el 28/04/2013.

⁸² El actual Secretario General del Tribunal de Cuentas es Dª Ana Isabel Puy Fernández, nombrada por la Resolución de 28.08.2012, de la Presidencia del Tribunal (BOE 31.08.2012). Disponible en: <<http://www.tcu.es/>> con acceso el 28/04/2013.

.3. Relaciones del Tribunal de Cuentas con los Poderes del Estado: especial referencia a las Cortes Generales

El análisis de la naturaleza jurídico-constitucional del Tribunal de Cuentas así como del grado de su independencia lleva el análisis de las relaciones del Tribunal de Cuentas con los poderes del Estado. El Tribunal de Cuentas se relaciona con los tres poderes del Estado.

El Poder Ejecutivo es quien debe rendir las cuentas al Tribunal de Cuentas, sus autoridades y personal a su servicio son sujetos de los posibles procedimientos jurisdiccionales por responsabilidades contables⁸³.

En su relación con el Poder Judicial el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su actividad, tanto fiscalizadora como jurisdiccional está sometido al principio de legalidad y sus resoluciones son susceptibles de recurso de casación y de revisión ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.⁸⁴

De acuerdo con el artículo 136 de la Constitución española el Tribunal de Cuentas “depende directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado”. Conforme los artículos 12 y 13 de la LOTCu y 28.1 de la LFTCu el Tribunal de Cuentas debe remitir a las Cortes Generales su informe anual, memorias, mociones o notas. Las relaciones del Tribunal de Cuentas con el Poder Legislativo se encuentran institucionalizadas a través de la Comisión Mixta Congreso-Senado⁸⁵.

La Constitución de 1978 ha colocado el Tribunal de Cuentas bajo la directa dependencia de las Cortes Generales, pero la naturaleza de esta dependencia se sitúa en el ámbito funcional y político. El art. 66.2 de la Constitución establece que las Cortes Generales

⁸³ Sobre la relación del Tribunal de Cuentas español y los Poderes del Estado. Disponible en: <<http://www.tcu.es/default.htm>> con acceso el 28/04/2011.

⁸⁴ Conforme los artículos 49 de la LOTCu, 80 a 84 de la LFTCu, 58.5 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, 12.1.c y 12.2.b de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa. Disponible en: <<http://www.tcu.es/default.htm>> con acceso el 28/04/2011.

⁸⁵ Las relaciones del Tribunal de Cuentas con la Comisión Mixta Congreso-Senado están previstas por la LOTCu en su disposición transitoria primera.

“controlan la acción del Gobierno. El Parlamento después de aprobar el Presupuesto controla la ejecución del mismo”.

Para CAZORLA PRIETO este control es un control político y “tiene una proyección sustancialmente política”. El control ejercido por el Tribunal de Cuentas tiene otra naturaleza, es un control técnico de la fiscalización económico-financiera, “su función es eminentemente técnica y su meta principal ha de consistir en suministrar elementos de juicio sustancialmente técnicos a las Cortes Generales, a quienes corresponde el control político con apoyo en ellos”⁸⁶.

Las Cortes Generales controlan la acción del Gobierno ese control se concreta en la aprobación de los presupuestos y de la Cuenta General del Estado. Las Cortes Generales delegan el examen y comprobación de la Cuenta General en el Tribunal de Cuentas. Los miembros del Tribunal de Cuentas, los Consejeros de Cuentas, son nombrados por las Cortes Generales⁸⁷.

En cuanto a la relación del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales y el significado de la dependencia y funciones de la Comisión Mixta Congreso-Senado, la doctrina española ha interpretado que la Constitución al establecer esta vinculación lo que ha pretendido es proclamar su independencia frente al Gobierno. Para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, la Comisión Mixta Congreso-Senado, es el órgano de las Cortes Generales que sirve de nexo de unión con el Tribunal de Cuentas⁸⁸.

El art. 2.2 de las Normas de Funcionamiento de la Comisión Mixta Congreso y Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, de 3 de marzo de 1983, dice:

“La mesa de la Comisión Mixta será el órgano encargado de mantener una relación permanente con la comisión de Gobierno del Tribunal de Cuentas y de velar por el cumplimiento de los acuerdos adoptados por la Comisión Mixta en ejercicio de su función de estudio y propuesta a los Plenos de las Cámaras en las medidas y normas oportunas”.

⁸⁶ CAZORLA PRIETO, L.M., “Art. 136. El Tribunal de Cuentas.” En GARRIDO FALLA (dir.), *Comentarios a la Constitución*, 3ª edición, Madrid, 2001, p.p. 2059-2060.

⁸⁷ Los artículos 66.2, 136 de la Constitución Española de 1978 y también la Art. 30 de la L.O.T.C. sitúan la naturaleza de la dependencia del Tribunal de Cuentas.

⁸⁸ SUEIRAS PASCUAL. Manuel. “Aproximación al Tribunal de Cuentas: naturaleza, funciones, y organización interna.” *El Tribunal de Cuentas. Fiscalización y Enjuiciamiento*. Cuadernos de Derecho Judicial, XIX, Madrid, 2004, p.27.

La mesa de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, tiene por misión mantener una relación permanente entre la institución parlamentaria y la Comisión de Gobierno del Tribunal de Cuentas velando por el cumplimiento de los acuerdos adoptados por la Comisión mixta en el ejercicio de sus funciones⁸⁹.

La representación del Tribunal en la Comisión ostenta el Presidente del Tribunal, que presenta ante la Comisión los Informes una vez que han sido aprobados por el Pleno y que responde a las preguntas que le formulan los Diputados y Senadores miembros de la Comisión⁹⁰.

Debido a su condición de órgano auxiliar de las Cortes Generales, esta dependencia que señala el Art. 136 de la Constitución y el ejercicio de sus funciones por delegación no debe entenderse como una dependencia jerárquica. La autonomía del Tribunal de Cuentas se manifiesta en variados aspectos. El Tribunal elabora su propio Presupuesto que se integra en los Presupuestos Generales del Estado en una Sección independiente⁹¹.

El Tribunal de Cuentas, en virtud de su carácter de supremo órgano fiscalizador goza de autonomía funcional en el ejercicio de su función fiscalizadora⁹².

Los Consejeros de Cuentas del Tribunal son independientes e inamovibles, estando sujetos a las mismas causas de incompatibilidad, incapacidad y prohibiciones que los miembros del Poder Judicial⁹³.

Otra manifestación de su autonomía es la competencia exclusiva del Tribunal de Cuentas para todo lo que concierne a su gobierno, régimen y personal a su servicio⁹⁴. Pero también hay manifestaciones de dependencia del Tribunal de Cuentas respecto de las Cortes Generales. Donde estriba la dependencia funcional del Tribunal de Cuentas respecto de las Cortes Generales es que el Tribunal ejerce una función estatal, una actuación técnica del Estado, pero no un poder estatal directamente derivado de la actuación política del Estado.

⁸⁹FANLO FORLAS, A. "Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales: la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas" en *Revista de Administración Pública*, núm. 108, 1985; pp. 329-363.

⁹⁰SUEIRAS PASCUAL. Manuel. "Aproximación al Tribunal de Cuentas: naturaleza, funciones, y organización interna." *El Tribunal de Cuentas. Fiscalización y Enjuiciamiento*. Cuadernos de Derecho Judicial, XIX, Madrid, 2004, p.30.

⁹¹De acuerdo con el Art. 6 L.O.T.Cu.

⁹²De acuerdo con el Art. 45 L.O.T.Cu.

⁹³De acuerdo con los artículos 30.2 y 33.1 L.O.T.Cu.

⁹⁴De acuerdo con el Art. 3 L.O.T.Cu.

Hay manifestación de dependencia cuando las Cortes Generales también ostentan la potestad de iniciar los procedimientos fiscalizadores, al igual que las Asambleas Legislativas de las CCAA.

La designación de los Consejeros de Cuentas por las Cortes Generales es también una manifestación de dependencia. Los Consejeros de Cuentas son designados por las Cortes Generales, 6 por el Congreso y 6 por el Senado, por una mayoría de 3/5 de sus miembros⁹⁵.

El poder de las Cortes Generales se manifiesta a través de actos políticos y la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas auxilia a las Cortes Generales en el ejercicio de sus funciones en la aprobación del Presupuesto y control de su ejecución, funciones de controles políticos y económicos. El control político tiene fundamento en el control técnico efectuado por el Tribunal. El control ejercido por las Cortes Generales es efectuado sobre la información técnica y jurídica que elaborada por el Tribunal de Cuentas⁹⁶.

ARAGÓN REYES afirma que el control efectuado por el Tribunal de Cuentas corresponde al modelo de control jurídico ya que su control está fundamentado por un conjunto de normas y la valoración del objeto sometida a control “está también sometido a razones de naturaleza jurídica, sujetas a reglas de verificación, sin perjuicio de que los juicios o valoraciones posteriores, efectuados ya en sede parlamentaria, respondan a razones de naturaleza política”⁹⁷.

La doctrina indica los aspectos que definen la autonomía del Tribunal de Cuentas frente a las Cortes Generales así como los aspectos que determinan su dependencia.

⁹⁵ Los candidatos a Consejeros son propuestos por los Partidos Políticos en las Comisiones Consultivas de Nombramientos del Congreso de los Diputados y del Senado como señala SUEIRAS PASCUAL. Manuel. “Aproximación al Tribunal de Cuentas: naturaleza, funciones, y organización interna.” *El Tribunal de Cuentas. Fiscalización y Enjuiciamiento*. Cuadernos de Derecho Judicial, XIX, Madrid, 2004, p.29.

⁹⁶ La diferencia entre la función técnica desarrollada por el Tribunal de Cuentas y la función política ejercida por las Cortes Generales apunta para el carácter de dependencia funcional del Tribunal de Cuentas. Pero el carácter auxiliar del Tribunal de Cuentas en relación a las Cortes Generales no significa su subordinación jerárquica. Frente a las Cortes Generales el Tribunal de Cuentas ejerce una función estatal dentro de la actuación técnica del Estado. Disponible en: <<http://www.tcu.es/default.htm>>, con acceso el 20/05/2011.

⁹⁷ Disponible en: <<http://www.tcu.es/default.htm>>, con acceso el 20/05/2011.

Figura 3 - Aspectos definidores de la autonomía y la dependencia del Tribunal de Cuentas frente a las Cortes Generales.⁹⁸

Aspectos definidores de su autonomía	Aspectos definidores de su dependencia
<i>El carácter supremo como órgano fiscalizador le confiere absoluta autonomía funcional en el ejercicio de la función fiscalizadora, hasta el punto de que el Tribunal de Cuentas está legitimado para iniciar cualesquiera procedimientos fiscalizadores (artículo 45 de la LOTCu). Además, el ejercicio de esta función se realiza desde parámetros técnicos, jurídicos y contables, en cuya determinación o valoración no pueden entrar las Cortes.</i>	<i>Los consejeros de cuentas son designados por las Cortes Generales, seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado, mediante votación por mayoría de tres quintos de cada una de las cámaras. Esta forma de designación no es sin embargo prueba inequívoca de dependencia puesto que es común o similar a la de otros órganos como el Tribunal Constitucional o el Consejo General del Poder Judicial, siendo más bien en estos casos expresión de la forma parlamentaria del régimen constitucional español.</i>
<i>Sólo desde la autonomía cabe concebir la función de enjuiciamiento contable, como jurisdicción exclusiva y plena (artículo 17.1 de la LOTCu).</i>	<i>...el artículo 45 de la LOTCu atribuye al Tribunal de Cuentas la potestad de iniciar los procedimientos fiscalizadores, también se la confiere a las Cortes Generales, así como a las asambleas legislativas de las comunidades autónomas.</i>
<i>Los consejeros de cuentas del Tribunal son independientes e inamovibles (artículo 30.2 de la LOTCu), están sujetos a las mismas causas de incapacidad, incompatibilidad y prohibiciones establecidas para jueces y magistrados en la Ley Orgánica del Poder Judicial (artículo 33.1 de la LOTCu), y ejercerán sus funciones de acuerdo con los principios de imparcialidad y dignidad inherentes a las mismas (artículo 24.1 de la LFTCu).</i>	<i>...la dependencia funcional del Tribunal de Cuentas, de las Cortes Generales, es en que ejerce una función estatal, pero no un poder estatal derivado de la actuación política del Estado. Su función se enmarcaría, en definitiva, dentro de la actuación técnica del Estado, frente al poder que se manifiesta a través de actos políticos</i>
<i>El Tribunal elabora su propio presupuesto, que se integra en los Generales del Estado en una sección independiente (artículo 6 de la LOTCu). El Tribunal tiene competencia exclusiva para todo lo concerniente al gobierno y régimen interior del mismo y al personal a su servicio (artículo 3 de la LOTCu).</i>	

Fuente: <http://www.tcu.es/default.htm>. Elaboración propia.

⁹⁸ Disponible en: <http://www.tcu.es/default.htm>, con acceso el 22/06/2011.

4. El Tribunal de Cuentas y la fiscalización de las cuentas del Estado y del sector público

El art. 136.1 de la Constitución española determina que el ámbito de actuación del Tribunal de Cuentas se constituye en torno al Estado y al sector público. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste⁹⁹.

La Cuenta General del Estado comprende el movimiento económico del Estado y el Tribunal de Cuentas es competente para la verificación de la Cuenta General. El Tribunal de Cuentas ejercerá su función fiscalizadora en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos.

Sobre los gastos públicos el art. 31 de la Constitución española establece:

- 1) Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.
- 2) El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos u su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.
- 3) Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.

En cuanto al principio de legalidad en los gastos públicos el art. 9 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas establece que “la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía”.

El art. 103.1 de la Constitución establece que “la Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho”.

⁹⁹ El art. 1.1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas reitera el ámbito funcional del Tribunal de Cuentas presente en la Constitución y el art. 4.1 señala los integrantes del sector público.

Conforme el art. 133 del Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre, la Cuenta General del Estado comprenderá:

“todas las operaciones presupuestaria, patrimoniales y de tesorería llevadas a cabo durante el ejercicio por la Administración General de Estado. La Cuenta General del Estado se forma con los siguientes documentos: cuenta de la Administración General del Estado; cuenta de los organismos autónomos administrativos y cuenta de los organismos autónomos industriales, comerciales, financieros y análogos”¹⁰⁰.

El Tribunal de Cuentas unirá a la Cuenta General del Estado las cuentas de la Seguridad Social y las cuentas de las sociedades estatales y demás entes que forman el sector público estatal¹⁰¹.

Los arts. 11 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y 31 de la Ley de Funcionamiento señalan el campo de la fiscalización del Tribunal Cuentas: al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado; al examen y comprobación de las cuentas generales y parciales de todas las entidades y organismos integrantes del sector público o del sector privado que estén obligados a ello; al examen de los expedientes referentes a contratos celebrados por la Administración del Estado y de las demás entidades del sector público; al examen y situación y variaciones del patrimonio del Estado y del sector público; al examen sobre los expedientes de créditos extraordinarios y suplementarios y cualquier otra modificación de los créditos presupuestarios iniciales.

Conforme establece el art. 136.2 de la Constitución española y el art. 4.2 de la LOTCu:

“se acompañarán la cuenta de gestión de tributos cedidos a las Comunidades Autónomas y las demás cuentas y estados integrados o consolidados que reglamentariamente se determine y, entre ellos, los que reflejen el movimiento y la situación de los avales concedidos por el Tesoro Público”.

El Tribunal de Cuentas actuará por delegación de las Cortes Generales en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado, así establece el párrafo segundo del art. 136.1 de la Constitución española.

“La delegación a la que se refiere en el art. 136.1 de la Constitución implica, en primer lugar, que la competencia para examinar y comprobar la veracidad

¹⁰⁰ Conforme el art. 133 del Real Decreto Legislativo 1091/1988, de 23 de septiembre. Disponible en: <http://portaljuridico.lexnova.es/legislacion/> con acceso el 20/06/2011.

¹⁰¹ Así establece el apartado 3 del art. 132 de la Ley General Presupuestaria. La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria tiene por objeto la regulación del régimen presupuestario, económico-financiero, de contabilidad, intervención y de control financiero del sector público estatal. Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-21614> , con acceso el 20/06/2011.

económico-financiera de la Cuenta General del Estado corresponde al Parlamento que la delega en este específico órgano de control”¹⁰².

Conforme el art. 10 de la LOTCu el Tribunal de Cuentas procederá al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado dentro del plazo de seis meses, a partir de la fecha en que se haya rendido. “El Pleno, oído el Fiscal, dictará la declaración definitiva” que será elevada a las Cámaras con la correspondiente propuesta del Tribunal de Cuentas, dándose traslado de ello al Gobierno.

La tramitación parlamentaria de la aprobación de la Cuenta General del Estado se sujeta a las Normas aprobadas en reunión conjunta de las Mesas de ambas Cámaras, de 1 de marzo de 1984, conforme art. 137 de la Ley General Presupuestaria y del art. 10 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas. Las referidas Normas serán adoptadas para llenar la laguna que existía en el procedimiento para la tramitación de la Cuenta General del Estado acerca de la cual debe informar anualmente el Tribunal de Cuentas a las Cortes Generales¹⁰³.

Conforme las referidas Normas de 1984, recibido en las Cámaras el Informe, o sea, “la Declaración Definitiva del Tribunal de Cuentas sobre la Cuenta General del Estado”, la mesa del Congreso, la del Senado o bien ambas Mesas en sesión conjunta lo remitirán a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas para que emita dictamen.

El debate en la Comisión Mixta se iniciará con la presentación del Informe sobre la Cuenta General de Estado por el Presidente del Tribunal de Cuentas si así lo decidiese la Comisión. El dictamen de la Comisión Mixta, así como las propuestas de resolución aprobadas, se someten al Pleno del Congreso y al Pleno del Senado.

Una vez votado el dictamen, si no hubiera acuerdo entre el Congreso y el Senado, se intentará obtener por medio de la propia Comisión Mixta, que deberá presentar un nuevo dictamen, el cual será votado por ambas Cámaras; si tampoco se aprueba de esta forma, decidirá el Congreso por mayoría absoluta.

¹⁰² GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Universidad Nacional de Educación a Distancia y Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p. 186.

¹⁰³ Véanse también los arts. 187 y siguientes de las Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas. Disponible en: <<http://www.tcu.es/>>, con acceso el 10/07/2011.

Si el resultado final del acuerdo de las Cortes Generales consistiera en la no aprobación del Informe del Tribunal de Cuentas sobre la Cuenta General del Estado, se dará traslado al Tribunal para que presente un nuevo Informe sobre la misma. En el caso de que el Informe fuera aprobado se comunicará al Tribunal de Cuentas y el resultado del acuerdo de las Cortes Generales se publicará en el “Boletín Oficial de las Cortes Generales” y en el “Boletín Oficial del Estado”¹⁰⁴.

GÓMEZ SÁNCHEZ acerca del Informe elaborado por el Tribunal de Cuentas entiende que la Constitución no habilita al Parlamento para que rechace el Informe Anual resultado del trabajo de fiscalización. Señala la autora que el Parlamento puede aprobar la Cuenta General del Estado a pesar de un informe contrario del Tribunal de Cuentas:

“...pues conserva la facultad de aprobación... pero no puede rechazar una determinada fiscalización del Tribunal o, incluso, rechazar el Informe Anual o algunas de sus conclusiones obligando al Tribunal a reconsiderar sus conclusiones. El Parlamento no posee, por tanto, una suerte de “derecho de veto” sobre el resultado de la fiscalización que lleva a cabo el Tribunal de Cuentas”¹⁰⁵.

El art. 136.2 de la Constitución española establece que el Tribunal de Cuentas elevará un Informe anual a las Cortes Generales incluyendo las infracciones o responsabilidades que haya podido apreciar. Este Informe no se identifica con el Informe o la “Declaración Definitiva” sobre la Cuenta General del Estado¹⁰⁶.

GÓMEZ SÁNCHEZ cuando se refiere al campo de fiscalización presentado en el art. 11 de la Ley Orgánica entiende que este ámbito reglado del Tribunal de Cuentas no es el único posible y que la institución tiene un “ámbito autónomo de fiscalización”. La autora explica que el Tribunal de Cuentas podrá realizar su función de modo más amplio y utilizar los diversos medios de control idóneos a la fiscalización y señala que el art. 27.3 de la Ley de Funcionamiento y el art. 11 de la Ley Orgánica cuando se refiere al ámbito de la fiscalización

¹⁰⁴ Las normas que reglamentan la tramitación parlamentaria de la aprobación de la Cuenta General del Estado, de 1 de marzo de 1984, están conforme el art. 137 de la Ley General Presupuestaria, el art. 10 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y también los arts. 187 y siguientes de las Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas. Disponible en: <<http://www.tcu.es/>>, con acceso el 10/07/2011.

¹⁰⁵ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Universidad Nacional de Educación a Distancia y Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p.194.

¹⁰⁶ El art. 187 de las Normas Internas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas de 23 de enero de 1997 establece que la Presidencia del Tribunal de Cuentas “remitirá a las Cortes Generales los informes que el Pleno haya acordado elevar a éstas y, cuando proceda, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas o a los Plenos de las Corporaciones Locales. Asimismo, deberá remitirlos al Gobierno de la Nación o a los Consejeros de Gobierno de las Comunidades Autónomas”. Disponible en: <<http://www.tcu.es/>>, con acceso el 10/07/2011.

comprende que “se extendería tanto al objeto de control como a los sistemas de verificación”. Explica todavía que la autonomía y el ámbito de la fiscalización del Tribunal de Cuentas autorizado legalmente “no se tratan, pues, de una relación de materias tasadas, sino sólo de una asignación funcional inexcusable para este órgano de control”¹⁰⁷.

Conforme el art. 50 de la Ley General Presupuestaria y en conformidad con el art. 134.2 de la Constitución, los Presupuestos Generales del Estado se integran por:

- a) El Presupuesto del Estado
- b) Los Presupuestos de los Organismos autónomos del Estado de carácter comercial, industrial, financiero o análogos
- c) Los Presupuestos de los organismos autónomos del Estado de carácter administrativo
- d) El Presupuesto de la Seguridad Social
- e) Los Presupuestos de las Sociedades estatales
- f) Los Presupuestos de los restantes entes del sector público estatal.

MARTÍN QUERALT Y LOZANO SERRANO acerca del comando constitucional presente en el art. 134.2 observan que los Presupuestos Generales incluyen todos los entes y Administraciones del sector público estatal.

“legalmente, no cabe ver zonas inmunes a la acción del Tribunal de Cuentas, sea cual sea el órgano o instancia que maneje los fondos públicos. Una vez que una dotación forma parte de los Presupuestos Generales del Estado, no cabe ver excepción a la rendición de cuentas, aunque el gasto o distribución no sean reglados. Están sujetos a la verificación económica del Tribunal de Cuentas los órganos del Estado que tienen reconocida autonomía presupuestaria como las Cortes Generales, Tribunal Constitucional etc.... La autonomía presupuestaria representa la capacidad de decidir sobre el plan económico anual, pero no implica que la ejecución de su presupuesto resulte inmune a la acción fiscalizadora del Tribunal de Cuentas”¹⁰⁸.

El art. 136.1 de la Constitución española se refiere a la fiscalización de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público.

El art. 2.a de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas determina las características de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, donde se señala que la función fiscalizadora se realizará de forma externa, permanente y consultiva.

¹⁰⁷ GÓMEZ SÁNCHEZ, Y., *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*, Universidad Nacional de Educación a Distancia y Marcial Pons, Madrid, 2001, pp.177-178.

¹⁰⁸ MARTÍN QUERALT, J. y LOZANO SERRRANO, C., *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 4ª ed. Madrid, Tecnos, 1993, p. 533.

El Tribunal de Cuentas ejerce la fiscalización en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos. Esta función tiene carácter externo, permanente y consuntivo y se expresa a través de los informes anuales y especiales y mociones o notas que el Tribunal de Cuentas remita a las Cortes Generales como resultado del ejercicio de su función.

Esta fiscalización externa se lleva a cabo desde fuera de la estructura del órgano fiscalizador, es permanente y afecta a todo el proceso de ejecución de los ingresos y gastos públicos, es de carácter consultivo por ser realizada a posteriori; cuando la fiscalización haya concluido y sea definitiva.

GÓMEZ SÁNCHEZ señala que el carácter externo del control ejercido por el Tribunal de Cuentas se refiere a la independencia del órgano controlador, aquel que lleva a cabo la fiscalización, frente al órgano controlado.

“El Presupuesto del propio Tribunal de Cuentas se integra en los Presupuestos Generales del Estado y, por ello, está sometido a control del mismo Tribunal... El carácter permanente de la verificación económica del Tribunal de Cuentas hace referencia a la continuidad de la función, a su institucionalidad...El carácter consultivo del Tribunal de Cuentas se refiere a su supremacía en la inspección económica, se refiere a la capacidad que posee el Tribunal de agotar, de consumir, la verificación económico financiera”¹⁰⁹.

5. Tribunal de Cuentas y la responsabilidad contable

La Constitución española en su art. 136.2 establece que el Tribunal de Cuentas “sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, hubiere incurrido”.

La función de enjuiciamiento contable fue definida por el Tribunal Constitucional¹¹⁰ como una actividad de naturaleza jurisdiccional, consistente en aplicar la norma jurídica al acto contable, emitiendo un juicio sobre su adecuación a ella, y declarando,

¹⁰⁹ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. Universidad Nacional de Educación a Distancia y Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p. 173.

¹¹⁰ El Tribunal Constitucional definió la función de enjuiciamiento contable en su sentencia 18/1991, de 31 de enero. Asimismo, el Tribunal Supremo ha ratificado la existencia de esta jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas en diversas sentencias (SSTS de 10 de febrero y de 27 de mayo de 1995).

en consecuencia, si existe o no responsabilidad, absolviendo o condenado al responsable y, en esta última hipótesis, ejecutando coactivamente su decisión¹¹¹.

La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas se ejerce por medio de los órganos de la Jurisdicción contable y se caracteriza por ser necesaria e improrrogable, exclusiva y plena. Actúa de forma totalizadora y sin solución de continuidad, los órganos de la jurisdicción contable conocen tanto de las cuestiones de hecho como de sus implicaciones jurídicas y en las materias que le están atribuidas conoce de cuantas posibles cuestiones se susciten con preferencia respecto de los demás órdenes jurisdiccionales o de cualquier otra institución. “El enjuiciamiento contable que lleva a cabo el Tribunal de Cuentas constituye el ejercicio de una función jurisdiccional plena e exclusiva, en un proceso especial por razón de la materia”¹¹².

El artículo 38.1 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas 2/82 es el fundamento normativo de la responsabilidad contable y define la responsabilidad contable, según el cual “el que por acción u omisión contraria a la Ley originare el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados”.

Una interpretación integradora de los preceptos citados en el art. 38.1 de la Ley Orgánica 2/82, en el art. 2 b), así como al art. 15 del mismo cuerpo legal, así como, de lo dispuesto en el art. 49.1 de la Ley 7/88, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, es posible delimitar los elementos integradores de la responsabilidad contable. Así lo ha hecho la Sala de Justicia en múltiples resoluciones¹¹³.

Pueden incurrir en responsabilidad contable únicamente las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, sean o no funcionarios públicos, y los perceptores de subvenciones y ayudas procedentes del sector público¹¹⁴. La configuración de la

¹¹¹ El carácter jurisdiccional hace que en lo no previsto por la LOTCu y la LFTCu se apliquen supletoriamente, y por este orden, la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y las de Enjuiciamiento Civil y Criminal.

¹¹² La Constitución en su art. 136 señala a la “propia jurisdicción” del Tribunal de Cuentas y el Tribunal Constitucional en varias Sentencias como la 215/2000 señala que la referencia a la existencia de una jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas fue introducida conscientemente por el legislador constituyente, al aceptarse una enmienda al Anteproyecto de la Constitución en ese sentido.

¹¹³ Como ha señalado el TS en la Sentencia de 27 de mayo de 1995, el Tribunal de Cuentas ejerce jurisdicción en la materia específica que la CE y las Leyes le confieren, que no es otra que la responsabilidad contable definida en el art. 38.1 de la Ley Orgánica 2/82.

¹¹⁴ VILLANUEVA RODRÍGUEZ señala que la SSJTCu de 29 de julio de 1992 determina que las pretensiones de responsabilidad contable son predicables de cualesquiera gestores de fondos públicos. “El concepto de cuentadante se establece por la obligación legal de rendir cuentas que se derivan de la gestión, recaudación o

responsabilidad contable ha ido evolucionando a través de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, Tribunal Supremo y del propio Tribunal de Cuentas¹¹⁵.

VILLAGRA resalta los elementos integradores de la responsabilidad contable en su análisis sobre la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. La autora señala que la responsabilidad contable se configura como un tipo autónomo de responsabilidad de carácter patrimonial o reparador que se presenta del modo siguiente:

- “a) Daño o perjuicio en los caudales públicos;
- b) Que se desprenda de las cuentas que deben rendir quien tenga a su cargo el manejo, custodia o administración de los mismos;
- c) Infracción dolosa o con culpa o negligencia grave de las normas reguladoras del régimen presupuestario o de contabilidad y
- d) Relación de causa a efecto entre la acción u omisión y el daño producido”¹¹⁶.

La responsabilidad contable ha de desprenderse de las cuentas¹¹⁷ que deban rendir las personas antes mencionadas. El término “cuentas” debe ser entendido como sinónimo de justificación o explicación del destino dados a los caudales o efectos públicos. La actividad del causante del perjuicio debe resultar afectada de dolo, culpa o negligencia graves¹¹⁸, debe ser contraria a las leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad que resulten aplicables.

manejo de recursos públicos, con independencia de la relación administrativa que exista con quien opera con esos fondos y de su categoría profesional. No hay que perder de vista que la responsabilidad contable surge del encargo que se hace a ciertas personas de la gestión de fondos públicos, tanto en el momento de la entrega de los fondos (cargo) como en el de la justificación de la aplicación dada a los mismos (descargo o data)”. VILLANUEVA RODRÍGUEZ, U. L., "Auditoria y gestión de los fondos públicos", Auditoria Pública n. 55, 2011, pp. 11-27.

¹¹⁵ Inicialmente se consideró como una subespecie de la responsabilidad civil. Posteriormente las sentencias de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas, de 5 de mayo de 1994 y de 12 y 13 de febrero de 1996, señalaron la responsabilidad contable como un tipo de responsabilidad reparadora, patrimonial, personal y autónoma.

¹¹⁶ VILLAGRA señala que cuando concurren todos los elementos integradores estaremos ante un supuesto de responsabilidad contable. RINCÓN VILLAGRA, Ana Lucía., “Diseño y encaje constitucional de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. Evolución y situación actual. Órganos de la jurisdicción contable” en *El Tribunal de Cuentas Fiscalización y Enjuiciamiento*. Consejo General del Poder Judicial, Cuadernos de Derecho Judicial. XIX – 2003, Madrid, p. 102.

¹¹⁷ Las sentencias de la SJTCu 4/1986, de 18 de abril, y 10/1987, de 10 de julio, señalan que la acción u omisión, atribuible a quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen caudales o efectos públicos, se desprende de las cuentas que deben rendir los gestores de caudales públicos.

¹¹⁸ La Sentencia de la SJTCu 2/2007, de 14 de marzo, pone de relieve que negligente es el que no prevé pudiendo hacerlo o previendo no ha tomado las medidas necesarias y adecuadas para evitar el daño. Ya la Sentencia de la SJTCu 4/2006, de 29 de marzo, pone de manifiesto que la culpa o negligencia graves no se eliminan siquiera con el puntual cumplimiento de las precauciones legales o reglamentarias y de las aconsejadas por la técnica si todas ellas se revelan insuficientes para la evitación del riesgo, siendo preciso lo que se ha venido denominando como "agotar la diligencia".

El régimen presupuestario y de contabilidad aplicable son todas las disposiciones reguladoras de la actividad económica del sector público, incluidas a retribuciones del personal, contratación pública, subvenciones, avales, y en general todas las materias que son objeto de tratamiento en las leyes de presupuestos no sólo la Ley General Presupuestaria.

La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas se desarrolla a través de los procedimientos de reintegro por alcance; el juicio de cuentas y los expedientes de cancelación de fianzas.

El procedimiento de reintegro por alcance¹¹⁹ y el juicio de cuentas son contenciosos. Los expedientes de cancelación de fianzas se asemejan a los expedientes de jurisdicción voluntaria. La tramitación del juicio de cuentas es similar al proceso contencioso-administrativo ordinario.

El enjuiciamiento de la responsabilidad contable constituye el ejercicio, por parte del Tribunal de Cuentas español, de una auténtica función jurisdiccional, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado¹²⁰.

El ejercicio de la función de enjuiciamiento contable no es contrario al derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, pues es la propia Constitución la que permite la atribución de funciones jurisdiccionales al Tribunal de Cuentas. La atribución de jurisdicción al Tribunal de Cuentas tampoco rompe el principio de unidad jurisdiccional, ni la exigencia de

¹¹⁹ CORTELL GINER señala distintos supuestos de responsabilidad contable y relaciona la jurisprudencia contable más reciente en las resoluciones de la Sala de Justicia del Tribunal de Cuentas. El autor presenta supuestos concretos de responsabilidad contable: Falta de rendición de cuentas (Auto de la SJTCu de 23 de octubre de 2006); Estado de abandono (Sentencia de la SJTCu 10/2007, de 18 de julio); Diferencia de precio (Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de noviembre de 1991); Contratación (Sentencias de la SJTCu 7/2008, de 28 de abril; SJTCu 4/2001, de 28 de febrero; SJTCu 3/2004, de 5 de febrero); Subvenciones (Sentencia de la SJTCu 13/1999, de 29 de septiembre) y otros. El autor destaca la existencia de alcance y pone como ejemplo la Sentencia de la SJTCu 14/2001, de 29 de junio, que "versa sobre un supuesto de extinción de contratos de alta dirección para el que ni la Ley ni los contratos suscritos preveían la entrega a los dimisionarios de indemnización o gratificación de tipo alguno, pese a lo cual se acordó reconocer a cada directivo el derecho al percibo de una determinada cantidad. El pago realizado no obedecía a obligación alguna, por lo que se produjo una salida de fondos carente de justificación. Se declaró, pues, la existencia de alcance". CORTELL GINER, R. P., "Supuestos de responsabilidad contable" en *Auditoria Pública* n. 50, 2010, pp. 47-60.

¹²⁰ El Tribunal Constitucional en múltiples resoluciones ha venido manteniendo esta postura y señala que "el enjuiciamiento contable que lleva a cabo el TCu constituye el ejercicio de una función jurisdiccional, plena y exclusiva, en un proceso especial por razón de la materia". Señalamos la citada Sentencia del Tribunal Constitucional 215/2000, de 18 de septiembre, confirmando la naturaleza jurisdiccional de la función de enjuiciamiento contable atribuida al Tribunal de Cuentas.

exclusividad del artículo 117.3 CE. El principio de unidad jurisdiccional debe entenderse sin perjuicio de las excepciones previstas en el propio texto constitucional¹²¹.

La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas español, Ley 2/82 define la responsabilidad contable, según el cual el que por acción u omisión contraria a la Ley originare el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados¹²².

El Tribunal de Cuentas, cuando enjuicia responsabilidades contables es el órgano predeterminado por la Ley para el enjuiciamiento de dicha responsabilidad¹²³ y presta en su ámbito competencial la tutela efectiva de los derechos e intereses legítimos reconocida a toda persona por el art. 24 de la Constitución. Por tanto, ejerce una auténtica potestad jurisdiccional.

6. El Tribunal de Cuentas y las Comunidades Autónomas.

El artículo 153.d de la Constitución afirma que el control económico y presupuestario de la actividad de los órganos de las Comunidades Autónomas se ejercerá por el Tribunal de Cuentas. Ese control abarca la Administración económica, las empresas y entidades públicas que formen parte o dependan de aquélla, sus organismos autónomos y las Asambleas Legislativas autonómicas en su vertiente económica y presupuestaria interna, todo el sector público integrado en la Comunidad Autónoma o dependiente de ésta¹²⁴.

El art. 22 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, establece:

¹²¹ Conforme lo dispuesto en el art. 161 de la Constitución, las excepciones previstas al principio de unidad jurisdiccional no son únicamente la jurisdicción militar como jurisdicción especial, y la que ejerce el Tribunal Constitucional, sino también la que ejerce el Tribunal de Cuentas.

¹²² La función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas se ejerce por medio de los órganos de la Jurisdicción contable y se caracteriza por ser necesaria e improrrogable, exclusiva y plena. “El enjuiciamiento contable que lleva a cabo el Tribunal de Cuentas constituye el ejercicio de una función jurisdiccional plena e exclusiva, en un proceso especial por razón de la materia.” La responsabilidad contable es una especie de la responsabilidad civil. La doctrina jurisprudencial sentada por el Tribunal de Cuentas señala que pueden incurrir en responsabilidad contable únicamente las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, sean o no funcionarios públicos, y los perceptores de subvenciones y ayudas procedentes del sector público.

¹²³ La Sentencia de la SJTCu 13/2007, de 23 de julio, pone de relieve la distinción entre la aprobación de la cuenta y la aprobación de la gestión, y entre la corrección contable de la cuenta y la adecuación a Derecho de los actos reflejados en la misma.

¹²⁴ Conforme el art. 4.1 L.O.T.Cu.

“Además de los sistemas e instituciones de control que pudieran adoptar en sus respectivos Estatutos, y en su caso las que por la Ley se autorizaran en el territorio comunitario, al Tribunal de Cuentas corresponde realizar el control económico y presupuestario de la actividad financiera de las Comunidades Autónomas, sin perjuicio del control que compete al Estado en el caso de transferencias de medios financieros con arreglo al apartado 2 del art. 150 de la Constitución”.

El Tribunal de Cuentas solo existe en cinco de las diecisiete autonomías. La Constitución española de 1978 contempla varias posibilidades de institucionalización autonomía, no exigiendo la existencia de un Parlamento. En las Comunidades Autónomas constituidas por la vía del artículo 151 de la C.E., no es esencial la creación de órganos similares al Tribunal de Cuentas.

Conforme establece el art. 148.1 de la Constitución, la organización institucional autonómica es competencia de las propias comunidades. “Con la naturaleza parlamentaria del régimen político instaurado, la institución básica de las Comunidades autónomas son sus Asambleas Legislativas o Parlamentares regionales”¹²⁵.

GÓMEZ SÁNCHEZ señala que “la Constitución española ha consagrado un Estado compuesto al amparo del cual se constituyeron diecisiete Comunidades Autónomas, las cuales se han incorporado con posterioridad y debido a sus peculiaridades territoriales”¹²⁶.

Referente a la compatibilidad de los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas y el Tribunal de Cuentas GÓMEZ SÁNCHEZ resalta:

“El Tribunal Constitucional ha confirmado la compatibilidad de los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas con las previsiones constitucionales reguladas en el Art. 136 de la Constitución española respecto del Tribunal de Cuentas en base a que la actividad de aquéllos no impida ni dificulte la acción fiscalizadora que el texto constitucional encomienda al Tribunal de Cuentas”¹²⁷.

VICENTE MÁRTIN señala que “la existencia de los órganos de control externo en las Comunidades Autónomas no limita ni condiciona las competencias del Tribunal de Cuentas respecto del sector de estos entes territoriales”¹²⁸.

¹²⁵CARNICERO GONZÁLES, Fernández., *Democracia y control: el Tribunal de Cuentas de España*, Vol. I, Madrid, IEP, 1982, p.189.

¹²⁶ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p. 199.

¹²⁷GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p. 202.

¹²⁸ VICENTE MÁRTIN y Otros, “La vertebración de las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y los órganos de fiscalización externa de las Comunidades Autónoma en el ejercicio de sus funciones fiscalizadoras: la cooperación y la encomienda de gestión” *Revista Española de Control externo*, Vol. 11, núm. 2 (1999), p. 97, en GÓMEZ SÁNCHEZ. *Ibidem*, p. 202.

El control del Tribunal de Cuentas es compatible con la fiscalización económica y presupuestaria que ejerzan órganos que a tal efecto puedan prever los Estatutos de Autonomía. Esos órganos podrán actuar bien por delegación del Tribunal de Cuentas, en lo que respecta al enjuiciamiento contable, en cuanto a la instrucción de los procedimientos jurisdiccionales. Podrán actuar también exigiendo la correspondiente responsabilidad en vía administrativa, siendo recurrible en este caso su responsabilidad ante el Tribunal de Cuentas¹²⁹.

Los órganos fiscalizadores están previstos en los Estatutos de Autonomía y son la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, el Consejo de Cuentas de Galicia, la Sindicatura de Cuentas de la Comunidad Autónoma valenciana; la Cámara de Comptos de Navarra; el Tribunal Vasco de Cuentas Públicas¹³⁰.

La atribución al Tribunal de Cuentas del control de la actividad económica y presupuestaria del Estado se justifica por la doble razón de su independencia respecto del ejecutivo, y su especialización y capacidad técnica, aunque, una vez generalizado a todas las Comunidades Autónomas el sistema de la Asamblea Legislativa, la lógica del sistema exigiría dar intervención a las mismas – bien directamente, bien a través del conjunto de los senadores por ellas elegidos – en la designación de los Consejeros de Cuentas, al menos por vía de propuesta, en tanto no se transforme el senado en Cámara de representación de las Comunidades Autónomas¹³¹.

Los artículos 15 y 17 de LOTCu disponen el control que el Tribunal de Cuentas realiza respecto de las CC.AA. Eso control abarca dos aspectos: El enjuiciamiento contable y la fiscalización de la actividad económico-financiera del sector público.

El enjuiciamiento contable, como actividad jurisdiccional propia, necesaria e improrrogable, exclusiva y plena del Tribunal que constituye un control completo, configurado como un procedimiento jurisdiccional y concluido por una resolución que es susceptible de recurso, tanto de casación como de revisión, ante el Tribunal Supremo¹³².

En la fiscalización de la actividad económico-financiera del sector público, el control del Tribunal de Cuentas se extiende a todos los aspectos de aquella actividad, incluida

¹²⁹ Art. 26.3 de la L.O.T.Cu. y Art. 4.1 L.O.T.Cu.

¹³⁰ Art. 1.2 L.O.T.Cu.

¹³¹ ALZAGA VILLAAMIL, Óscar. *Comentarios a la Constitución Española de 1978*. VI. XI: Artículos 143 a 158. Madrid: Edersa; Cortes Generales, 1999, p. 450.

¹³² Art. 49 de la L.O.T.Cu.

la gestión financiera de las Comunidades Autónomas y aplica como parámetros los principios de legalidad, eficacia y economía¹³³.

7. El Tribunal de Cuentas en la Constitución de Italia.

El modelo de Tribunales de Cuentas o Cortes de Cuentas ha sido el modelo adoptado por la mayoría de los países de la Unión Europea, como España, Italia, Alemania, Francia, Austria, Bélgica, Grecia, Portugal y Luxemburgo.

“Las competencias varían de un país a otro, pero en todos poseen facultades de control económico y también, en algunos, funciones jurisdiccionales para la exigencia de responsabilidades derivadas de la actividad económica pública. Se configuran como órganos auxiliares del Parlamento (no en Alemania, matizadamente en Francia y, en el caso de Italia, con status constitucional) y, en ocasiones, también del Gobierno, aunque de todos ellos suele predicarse su independencia; realizan un control a posteriori y más excepcionalmente un control a priori (Bélgica, Italia y Grecia)”¹³⁴.

En Italia, el presidente es el Jefe de Estado del país. Italia tiene un parlamento bicameral formado por la Cámara de los Diputados y un Senado. La Corte Constitucional de Italia es el máximo órgano a nivel judicial del país. Uno de sus miembros es el Presidente del Tribunal, nombrado por el Presidente del país, los otros miembros son nombrados un tercio por el Presidente del país, un tercio por el parlamento y el último tercio por los tribunales administrativos menores¹³⁵.

El sistema de control de los gastos públicos en Italia está asegurado por la Constitución de la República. La *Corte dei Conti* es la entidad técnica que auxilia el parlamento italiano en el ejercicio del control externo y fuera creado en 1862. La norma que

¹³³ JOSE MARIA GIL-ROBLES Y GIL-DELGADO comentado el control de la actividad de las CC.AA por órganos del Estado, recuerdan que el Tribunal Constitucional en sus sentencias S.T.C 76/1983 de 5 de agosto, fundamento jurídico 25º y S.T.C de 16 de noviembre de 1981 ha afirmado que la fiscalización del Tribunal de Cuentas incluí la gestión financiera de las Comunidades Autónomas y se extiende a todos los aspectos de aquella actividad. En ALZAGA VILLAAMIL, Óscar. *Comentarios a la Constitución Española de 1978*. Tomo XI: Artículos 143 a 158 Madrid: Edersa; Cortes Generales, 1999, p.449.

¹³⁴ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p. 55.

¹³⁵En Italia, el presidente es elegido por el parlamento por un periodo de siete años. El presidente nombra un primer ministro que debe ser aceptado por el parlamento. El primer ministro es el jefe de gobierno, nombrando a sus ministros y siendo el principal referente político del país. En el Poder Legislativo, una legislatura dura como máximo cinco años y las dos cámaras son simétricas, ya que comparten los mismos poderes. *COSTITUZIONE DELLA REPUBBLICA ITALIANA* Disponible en: <http://www.wext.comune.fi.it/costituzione/spagnolo.pdf>, con acceso el 15/06/2011.

establece su estructura, organización y atribuciones es el Decreto Real 1.214, de 12 de julio de 1934. La edición de la Constitución de la República italiana de 1948 establece importantes reformas en la estructura financiera en Italia. Este cambio amplía las atribuciones de la *Corte dei Conti* que pasa a ejercer la función de verificación de la legalidad de los actos del Gobierno y del desempeño de la ejecución presupuestaria como dispone el artículo 100 de la Constitución italiana¹³⁶.

En Italia la *Corte dei Conti*¹³⁷ tiene como características su status constitucional, tiene funciones de control preventivo sobre la legitimidad de los actos del Gobierno, de control posterior sobre la ejecución del Presupuesto y participa, en los términos legalmente establecidos, en el control de las entidades subvencionadas por el Estado. La competencia a priori que ejerce la *Corte dei Conti* de Italia muestra “una intervención de la Corte como institución configurador del acto económico; su opinión se integra en el devenir de la actuación administrativa y, en este sentido, puede impedir la realización de un acto irregular”¹³⁸.

La Constitución italiana dispone sobre las funciones y las competencias de la *Corte dei Conti* en sus artículos 72, 100, 103 y 111.

“Art. 72...El procedimiento normal de examen y de la aprobación directa por la Cámara es siempre adoptado para los proyectos y propuestas de ley en materia constitucional y electoral, para los proyectos y propuestas de ley de delegación legislativa, de autorización para ratificar tratados internacionales, de aprobación de presupuestos y cuentas.

Art. 100. El Consejo de Estado será órgano de consulta jurídico-administrativa y de salvaguardia de la justicia en la Administración. El Tribunal de Cuentas ejercitará el control preventivo de legitimidad de los actos del Gobierno, así como el control sucesivo sobre la gestión de los Presupuestos del Estado. Participará, en los casos y del modo que la establezca la ley, en el control sobre la gestión financiera de los entes

¹³⁶ La *Corte dei conti* tiene independencia en relación a los Poderes del Estado, no es un órgano del Parlamento del Gobierno. La Ley 20/94 trata de la función jurisdiccional de la *Corte dei Conti* y establece una integración entre las instancias judiciales regionales y la *Corte dei Conti*. La *Corte dei Conti* tiene la función de informar los delitos encontrados en las auditorías al Promotor General regional responsable por la verificación en los casos de ámbito criminal. Disponible en: <http://www.corteconti.it/>, con acceso el 15/07/2011.

¹³⁷ Constitución italiana de 1947. Art. 100: “El Consejo de Estado (“Il Consiglio di Stato”) será órgano de consulta jurídico-administrativa y de salvaguardia de la justicia en la Administración. El Tribunal de Cuentas (“La Corte dei Conti”) ejercitará el control preventivo de legitimidad de los actos del Gobierno, así como el control sucesivo sobre la gestión de los Presupuestos del Estado. Participará, en los casos y del modo que la establezca la ley, en el control sobre la gestión financiera de los entes a los que el Estado contribuya de modo ordinario. Informará directamente a las Cámaras acerca del resultado de la comprobación efectuada. La ley garantizará la independencia de ambos órganos y de sus componentes frente al Gobierno.” En MEDINA GUIJARRO y otros. *Código del Tribunal de Cuentas*. Editorial Aranzadi SA Navarra, 2003, p.28.

¹³⁸ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p. 59.

a los que el Estado contribuya de modo ordinario. Informará directamente a las Cámaras acerca del resultado de la comprobación efectuada. La ley garantizará la independencia de ambos órganos y de sus componentes frente al Gobierno.

Art. 103. ...El Tribunal de Cuentas ejercerá la jurisdicción sobre las materias de contabilidad pública y sobre las otras materias especificadas en la ley.

Art. 111. ...Contra las decisiones del Consejo de Estado y del Tribunal de Cuentas, el recurso solamente es admitido por motivos relativos a la jurisdicción”¹³⁹.

La Constitución italiana establece las funciones de control de la *Corte dei Conti* y señala que la *Corte* ejerce el control previo de legitimidad sobre los actos de Gobierno y también un control *a posteriori* sobre la gestión del presupuesto del Estado. Participa en el control de la gestión financiera de las entidades para las cuales el Estado contribuye en los casos previstos en la ley. Transmite directamente a la Cámaras el resultado del control realizado¹⁴⁰.

Italia es una República Democrática que se divide en regiones, provincias y municipios. Conforme señala la Constitución de Italia el Parlamento italiano es compuesto por la Cámara de los Diputados y por el Senado de la República. La Cámara de los Diputados y el Senado de la República son elegidos por un período de cinco años. La Cámara de los Diputados es elegida por sufragio universal y directo. El Senado de la República es elegido con base regional. Son senadores de pleno derecho y vitalicios los antiguos presidentes de la República. El Presidente de la República puede nombrar como senadores vitalicios cinco ciudadanos que tengan honrado la Patria por hechos de grande merito en los dominios sociales, científicos, artísticos y literarios¹⁴¹.

El Presidente de la República es elegido para un mandato de siete años por el Parlamento reunido en sección conjunta de sus miembros. El Presidente de la República es el

¹³⁹ *Costituzione della Repubblica Italiana*. Disponible en: <http://wwwext.comune.fi.it/costituzione/spagnolo.pdf>, con acceso el 15/06/2011.

¹⁴⁰ La Constitución italiana dispone sobre las funciones y las competencias de la *Corte dei Conti*. “A norma dell’art. 100, secondo comma, la Corte dei conti esercita il controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo e quello successivo sulla gestione del Bilancio dello Stato, inoltre essa partecipa al controllo sulla gestione finanziaria degli enti. La Costituzione, che assicura l’indipendenza della Corte e dei suoi componenti di fronte al Governo, prevede un diretto collegamento fra la Corte ed il Parlamento, al quale essa è tenuta a riferire sul risultato del riscontro eseguito. Nel suo secondo comma stabilisce che la Corte ha giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica, come dire che essa giudica sulle responsabilità di chi ha la gestione del pubblico denaro”.

Disponible en: http://www.corteconti.it/chi_siamo/la_corte/riforma_funzioni/, con acceso el 15/06/2011.

¹⁴¹ Características de la organización de la República italiana y de la *Corte dei conti* en la versión española de la Constitución italiana. *Costituzione della Repubblica Italiana*. Disponible en: <http://wwwext.comune.fi.it/costituzione/spagnolo.pdf>, con acceso el 15/06/2011.

Jefe de Estado y representa la unidad nacional. El Gobierno de la República italiana es compuesto por el Presidente del Consejo y por los ministros, que juntos constituyen el Consejo de los Ministros. El Presidente de la República hace el nombramiento del presidente del Consejo de los Ministros e, por propuesta de este, los ministros. El Gobierno debe gozar de la confianza de las dos Cámaras. El Consejo del Estado es un órgano de consulta jurídico-administrativa, responsable de asegurar el respeto por la justicia en la Administración. La Ley asegura la independencia de la institución y de sus miembros en relación al Gobierno¹⁴².

La *Corte dei Conti* italiana está dividida en secciones jurisdiccionales y de fiscalización.

La *Corte* ejerce un control *a priori*¹⁴³ que predomina sobre el control *a posteriori*, aun cuando recientes leyes han dispuesto que se someta directamente al control *a posteriori*, toda una serie de actos particulares “en materia de financiación de obras públicas o relativas a la intervención del Estado en la economía”¹⁴⁴.

El control sobre los actos de las Administraciones periféricas, que ejercen poderes estatales descentralizados, está asegurado por las correspondientes delegaciones y secciones regionales de la *Corte dei Conti*.

El control *a posteriori* es ejercido con la fiscalización general sobre las cuentas de algunas empresas autónomas del Estado sin haber realizado el control *a priori*. El control también es ejercido a través de una verificación de toda la gestión que concierne al

¹⁴²Conforme señala la Constitución italiana en los artículos 1, 7, 8, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 83, 85, 87, 92. *Costituzione della Repubblica Italiana*. Disponible en: <http://wwwext.comune.fi.it/costituzione/spagnolo.pdf>, con acceso el 15/06/2011.

¹⁴³ El control *a priori* realizado por la *Corte dei Conti* en Italia es direccionado sobre: “Los decretos del Presidente de la República (salvo los actos políticos y los actos que son prerrogativas del mismo en materia penal –derecho de gracia- y la concesión de condecoraciones); Los decretos ministeriales u de otras autoridades que autoricen gastos superiores a cierta cantidad; Las actuaciones relativas a los empleos de los dependientes públicos y aquellos por los cuales se conceden salarios y otras asignaciones a cargo del Estado. Los mandatos de pago de los gastos del Estado, las órdenes de crédito a favor de los funcionarios encargados de la ejecución de gastos y todo título de abono de cuentas con plazos periódicos”. GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p. 60.

¹⁴⁴ ALABAU I OLIVERAS, María Mercè. “El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa Comunitaria.” *Instituto de Estudios Fiscales*. Madrid. 1990, p. 60.

presupuesto del Estado y que se practica sobre actuaciones ya controladas en el control preventivo o sucesivo y se concreta en el examen final de cada ejercicio presupuestario¹⁴⁵.

La *Corte dei Conti* presenta anualmente al Parlamento los resultados de las fiscalizaciones practicadas sobre la gestión del presupuesto del Estado juntamente con las cuentas y los balances de los órganos fiscalizados¹⁴⁶.

La Constitución italiana define la *Corte dei Conti* en el ejercicio de la funciones de control como “órgano auxiliar” en el ejercicio de las funciones de control, apoya a los órganos encargados de las funciones legislativas, dirección y el control político de la administración.

La *Corte dei Conti* ha de insertarse entre los órganos que tiene la misión de garantizar la legalidad, proteger el equilibrio de las finanzas públicas y el buen funcionamiento de las acciones administrativas, conforme dispone el artículo 100 párrafo segundo. La *Corte dei conti* ha de insertarse también entre los órganos judiciales, conforme el artículo 103, segundo. Tiene doble papel, el papel central y el de garantizar la correcta gestión de los recursos públicos. En el ejercicio de funciones de control, es el órgano autónomo e independiente con respecto tanto al Gobierno y el Parlamento, y en el ejercicio de las funciones judiciales, a todos los efectos, forma parte del Poder Judicial¹⁴⁷.

Los actos del Ejecutivo están sujetos al control de legalidad de la *Corte dei Conti*, para prevenir la eficacia en caso de falla del Gobierno. El Tribunal informa al Legislativo al menos anualmente sobre los resultados de las auditorías realizadas. Los resultados de los controles se dirigen a los titulares de las funciones de los órganos de dirección legislativo, político y control sobre el ejecutivo. El informe público presenta el resultado del control para garantizar el éxito de la administración, conforme establece el Artículo 97 de Constitución, y proteger el equilibrio de las finanzas públicas confiadas al Tribunal de Cuentas en los artículos

¹⁴⁵ ALABAU I OLIVEIRAS señala que el control posterior de la *Corte* italiana es ejercido sobre las cuentas de las empresas Ferrocarriles, Correos y Telecomunicaciones, Monopolios del Estado, Hacienda Pública forestal, etc. sin haber realizado el control preventivo. ALABAU I OLIVERAS, María Mercè. “El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa Comunitaria.” *Instituto de Estudios Fiscales*. Madrid. 1990, p. 60.

¹⁴⁶ ALABAU I OLIVERAS, María Mercè. “El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa Comunitaria.” *Instituto de Estudios Fiscales*. Madrid. 1990, p. 60.

¹⁴⁷ MORTATA, Vitorio. “El papel del Parlamento italiano en las decisiones sobre el gasto público” en COOMBES, David. *El poder financiero del Parlamento*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1981, pp. 418-421.

81 y 119 de la Constitución italiana. El resultado de los controles induce una responsabilidad a los administradores y funcionarios públicos en los casos de mala gestión.

El artículo 103, párrafo segundo, la Constitución italiana dispone que el Tribunal de Cuentas sea el órgano con competencia exclusiva en materia de cuentas públicas. El Tribunal en materias de contabilidad pública tiene un concepto muy amplio que abarca todas las controversias en las que afecta a la correcta gestión de los recursos públicos por actos de los administradores y los funcionarios públicos por el daño causado en el desempeño de sus funciones¹⁴⁸.

La misión constitucional del Tribunal de Cuentas italiano es garantizar la legalidad, la protección y el equilibrio de las finanzas públicas y el buen funcionamiento de la Administración pública. El Tribunal de Cuentas italiano realiza su misión a través de la interacción de sus funciones básicas: un presupuesto restringido, dirigido a evitar ilegalidades en los actos del gobierno; un control próximo de la gestión para que la Administración sea más eficiente; un Tribunal de responsabilidad respecto de los administradores y funcionarios, destinado a suprimir, a través de la sanción de daños y perjuicios, para el propósito de la prevención en la conducta de mala gestión de los recursos públicos.

8. El Tribunal de Cuentas en la Constitución de Brasil.

Para hablar del Tribunal de Cuentas brasileño es necesario explicar el significado de ciertas expresiones propias del ordenamiento jurídico-constitucional brasileño.

En Brasil, cuando se habla de Congreso Nacional se está refiriendo a la reunión de las dos cámaras que lo conforman: la cámara de los Diputados Federales y de los Senadores, a diferencia de España.

¹⁴⁸*Costituzione della Repubblica Italiana*. Disponible en: <http://wwwext.comune.fi.it/costituzione/spagnolo.pdf>, con acceso el 15/06/2011.

El Poder Judicial, como se nombra en España, en Brasil es denominado Poder Judiciario, con el mismo significado, uno de los Poderes del Estado por el que se presta jurisdicción en carácter definitivo, como última instancia.

El término “Supremo Tribunal” – al revés de Tribunal Supremo como se denomina en España – expresa el nombre oficial de la Suprema Corte del país conforme al texto del artículo 102 de la Constitución Federal. El Supremo Tribunal es el máximo órgano del Poder Judicial y además de órgano final en la estructura del Poder Judicial, ejerce todas las competencias de Corte Constitucional.

En los países democráticos existe siempre un órgano responsable para la fiscalización de la gestión del dinero público. Es tradición del Derecho constitucional brasileño que el control de las cuentas de determinado órgano estatal, sea ejercido por un órgano diferente a este. Desde el nacimiento del Estado brasileño ese control es ejercido por el poder legislativo con el auxilio del Tribunal de Cuentas.

Pocas instituciones poseen un papel tan relevante e indispensable como aquellas instituciones creadas con el objetivo de fiscalizar y controlar los gastos públicos.

El Tribunal de Cuentas de Brasil fue creado en 1890 como institución auxiliar y medidora entre el Poder Legislativo y el Poder ejecutivo. Ruy Barbosa, creador del Tribunal de Cuentas brasileño lo definió como “*corpo de magistratura intermediária à administração e à legislatura, que colocado em posição autônoma, com atribuições de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças, possa exercer as suas funções vitais no organismo constitucional*”¹⁴⁹.

El Tribunal de Cuentas brasileño después de la Constitución Federal de 1988 tiene una función más activa del control de los gastos públicos. Su actuación junto a la gestión administrativa del Estado exige una fiscalización permanente, *a priori*, concomitante o *a posteriori* de la aplicación del dinero público. La adopción del modelo italiano de Tribunal de Cuentas está caracterizada por el control *a priori*, con veto absoluto, como principio supremo de control externo, exceptuando en situaciones público-administrativas especiales y en los

¹⁴⁹GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1992, 217.

casos de emergencia donde el no atendimento inmediato pueda causar daños graves a las personas o bienes¹⁵⁰.

Conforme el art. 71 de la Constitución Federal, el control externo comprende no solamente el control *a posteriori* sino también el control concomitante y el control *a priori* de la legalidad, legitimidad, economía, aplicación de las subvenciones y renunciaciones de ingresos.

La Constitución brasileña de 1988 establece las funciones y las competencias del Tribunal de Cuentas¹⁵¹. Los elementos constitutivos del régimen jurídico de los Tribunales de Cuentas en Brasil son presentados en los artículos 31, 70, 71, 72, 73, 74 y 75 de la Constitución de la República¹⁵².

La fiscalización contable, financiera y presupuestaria en la Constitución brasileña de 1988 fue ampliada y sistematizada, así el Tribunal de Cuentas pasa a realizar inspecciones y auditorías de naturalezas diversas en las unidades administrativas de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial como también de los entes descentralizados¹⁵³.

La Constitución brasileña de 1988 en su artículo 70, establece la competencia del Poder Legislativo para el control de la Administración Pública mediante el control externo, así como la competencia de la fiscalización de cada poder por el sistema de control interno y las personas públicas y privadas obligadas a la rendición de cuentas de los dineros, bienes o valores públicos.

¹⁵⁰ *Ídem*, p. 221.

¹⁵¹ La Constitución de la República Federativa del Brasil, la ley fundamental y suprema del país, fue promulgada el 5 de octubre de 1988. En la Constitución brasileña los contenidos relacionados directa o indirectamente al control externo y al Tribunal de Cuentas están dispuestos en los artículos 29 IX; 31; 33 § 2º; 34 VII “d”; 35 II; 49 IX y X; 51 II; 70; 71; 72; 73; 74; XV e XXIV; 166 § 1º, I). Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 15/07/2011.

¹⁵² Los dispositivos constitucionales directamente relacionados al Tribunal de Cuentas brasileño en la Constitución Federal de 1988 son: los relativos a la fiscalización de los municipios (art. 31); a la obligación de rendición de cuentas de las personas que utilizan dinero público (art. 70); al control externo ejercido por el Tribunal de Cuentas (art. 71); relativos a evitar los gastos no autorizados (art. 72); relativos a la composición y formas de proveimiento en los Tribunales de Cuentas (art. 73); relativo a la responsabilidad solidaria de las personas responsables por el control interno (art. 74) y el artículo relativo a la organización, composición y fiscalización de los Tribunales de Cuentas de los Estados y del Distrito Federal, así como de los Tribunales y Consejos de Cuentas de los Municipios (art. 75).

¹⁵³ El Tribunal de Cuentas actúa como órgano de control externo auxiliar del Poder Legislativo en la fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial de las entidades de la administración pública. El artículo 70, Párrafo único, de la Constitución Federal señala la obligación de rendición de cuentas de las personas que utilizan dinero público “Prestará cuentas cualquier persona física o jurídica, pública o privada, que utilice, recaude, guarde, gestione o administre dineros, bienes y valores públicos o por los cuales la Unión responda, o que, en nombre de esta, asuma obligaciones de naturaleza pecuniaria”.

“Art. 70. La fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial de la Unión y de las entidades de la administración directa e indirecta, en cuanto a la legalidad, legitimidad, economicidad, aplicación de las subvenciones y renuncia de ingresos, será ejercida por el Congreso Nacional, mediante control externo, y por el sistema de control interno de cada Poder.

(1) Párrafo único. Prestará cuentas cualquier persona física o jurídica, pública o privada, que utilice, recaude, guarde, gestione o administre dineros, bienes y valores públicos o por los cuales la Unión responda, o que, en nombre de esta, asuma obligaciones de naturaleza pecuniaria”.

El control externo, a cargo del Congreso Nacional, será ejercido con el auxilio del Tribunal de Cuentas de la Unión¹⁵⁴.

¹⁵⁴ Es lo que establece el artículo 71 de la Constitución brasileña a respecto del control ejercido por el Tribunal de Cuentas al cual compete:

“I – apreciar las cuentas prestadas anualmente por el Presidente de la República, mediante parecer previo, que deberá ser elaborado en sesenta días a contar de su recibimiento;

II- juzgar las cuentas de los administradores y demás responsables por dineros, bienes y valores públicos de la administración directa e indirecta, incluidas las fundaciones y sociedades instituidas y mantenidas por el poder público federal, y las cuentas de aquellos que den causa la pérdida, extravío u otra irregularidad de que resulte perjuicio al erario público;

III- apreciar, para fines de registro, la legalidad de los actos de admisión de personal, a cualquier título, en la administración directa e indirecta, incluidas las fundaciones instituidas y mantenidas por el poder público, exceptuadas los nombramientos para cargo de proveimiento en comisión, así como a de las concesiones de jubilaciones, reformas y pensiones, ressaltadas las mejorías posteriores que no alteren el fundamento legal del acto;

IV- realizar, por iniciativa propia, de la Cámara de los Diputados, de Senado Federal, de comisión técnica o de interrogatorio, inspecciones y auditorías de naturaleza contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial, en las unidades administrativas de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, y demasiado entidades referidas en el inciso II;

V- fiscalizar las cuentas nacionales de las empresas supranacionales de cuyo capital social la Unión participe, de forma directa o indirecta, en los términos del tratado constitutivo;

VI- fiscalizar la aplicación de cualesquier recursos repasados por la Unión, mediante convenio, acuerdo, ajuste u otros instrumentos congéneres, a Estado, al Distrito Federal o a Municipio;

VII- prestar las informaciones solicitadas por el Congreso Nacional, por cualquiera de sus Casas, o por cualquiera de las respectivas comisiones, sobre la fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial y sobre resultados de auditorías e inspecciones realizadas;

VIII- aplicar a los responsables, en caso de ilegalidad de gasto o irregularidad de cuentas, las sanciones previstas en ley, que establecerá, entre otras, multa proporcional al daño causado al erario;

IX- firmar plazo para que el órgano o entidad adopte las providencias necesarias al exacto cumplimiento de la ley, si verificada ilegalidad;

X- interrumpir, , si no atendido, la ejecución del acto impugnado, comunicando la decisión a la Cámara de los Diputados y a Senado Federal;

XI- representar al Poder competente sobre irregularidades o abusos filtrados.

§ 1º. En el caso de contrato, el acto de interrupción será adoptado directamente por el Congreso Nacional, que solicitará, de inmediato, al Poder Ejecutivo, las medidas necesarias.

§ 2º. Si el Congreso Nacional o el Poder Ejecutivo, en el plazo de noventa días, no realizar las medidas previstas en el párrafo anterior, el Tribunal decidirá a respeto.

§ 3º. Las decisiones del Tribunal de que resulte imputación de débito o multa tendrán eficacia de título ejecutivo.

§ 4º. El Tribunal encaminará al Congreso Nacional, trimestral y anualmente, informe de sus actividades”.

Disponible en:<<http://www4.planalto.gov.br/legislacao> > con acceso el 15/07/2011.

La aplicación de las normas generales relativas al Tribunal de Cuentas de la Unión, en relación a la organización, composición y fiscalización abarcan también a los Tribunales de Cuentas Provinciales, del Distrito Federal y de los Municipios¹⁵⁵.

La fiscalización de las ciudades es ejercida por los sistemas de control interno del Poder Ejecutivo y por el Poder Legislativo municipal, mediante el control externo, con el auxilio de los Tribunales de Cuentas de las provincias o donde existan Tribunales de Cuentas de los municipios. La Constitución brasileña prohibió la creación de nuevos Tribunales de Cuentas en los Municipios¹⁵⁶.

Los responsables por el control interno, al conocer las irregularidades o ilegalidades en la aplicación del dinero público, comunicarán al Tribunal de Cuentas, bajo pena de responsabilidad solidaria. El dispositivo constitucional establece la responsabilidad en los diferentes ámbitos de la Administración Pública. Es parte legítima para denunciar irregularidades o ilegalidades ante el Tribunal de Cuentas cualquier ciudadano, partido político, asociación o sindicato¹⁵⁷.

El sistema de control interno de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial tiene como finalidad apoyar el control externo. Para eso el sistema de control interno deberá:

I- evaluar el cumplimiento de las metas previstas en el plan plurianual, la ejecución de los programas de gobierno y de los presupuestos de la Unión;

II- comprobar la legalidad y evaluar los resultados, en cuanto a la eficacia y eficiencia, de la gestión presupuestaria, financiera y patrimonial en los órganos y entidades de la administración federal, así como de la aplicación de recursos públicos por entidades de derecho privado;

III- ejercer el control de las operaciones de crédito, avales y garantías, así como de los derechos de la Unión;

¹⁵⁵ El artículo 75 de la Constitución brasileña dispone: “Las normas establecidas en esta Sección se aplican, en el que quepa, a la organización, composición y fiscalización de los Tribunales de Cuentas de los Estados y del Distrito Federal, así como de los Tribunales y Consejos de Cuentas de los Municipios.

Párrafo único. Las Constituciones estatales dispondrán sobre los Tribunales de Cuentas respectivos, que serán integrados por siete consejeros”. Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 15/07/2011.

¹⁵⁶ La fiscalización del Municipio está reglada en el artículo 31 de la Constitución brasileña que establece el ejercicio de la fiscalización por el Poder Legislativo municipal, con el auxilio del Tribunal de Cuentas, cuanto al control externo y por el Poder Ejecutivo municipal cuanto al control interno. Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 20/07/2011.

¹⁵⁷ El artículo 74 en su párrafo primero establece la responsabilidad solidaria de las personas responsables por el control interno “al tomen conocimiento de cualquier irregularidad o ilegalidad, de ella darán ciencia al Tribunal de Cuentas de la Unión, bajo pena de responsabilidad solidaria”. Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 20/07/2011.

IV- apoyar el control externo en el ejercicio de su misión institucional”¹⁵⁸.

La rendición de cuentas en la Administración Pública directa e indirecta es obligatoria a todos los entes en todos los ámbitos en la República de Brasil. La rendición de cuentas es un principio constitucional que autoriza excepcionalmente la intervención de la Unión en las Provincias en los casos de falta de rendición de las cuentas de la Administración Pública. Las Provincias no intervendrán en los municipios, tampoco la Unión intervendrá en los municipios situados en los territorios federales excepto cuando no fueren rendidas las cuentas¹⁵⁹.

El Congreso Nacional brasileño tiene competencia para juzgar las cuentas anuales del Presidente de la República y hacer la apreciación de los informes sobre la ejecución de los planos del gobierno; fiscalizar y controlar los actos del Poder Ejecutivo incluso los de la Administración indirecta¹⁶⁰.

El Poder Legislativo ejerce control externo de mérito y de legalidad sobre los actos de la Administración Pública, con el auxilio de los Tribunales de Cuentas, en los términos del art. 71 de la CF/88, que establece las distintas competencias del órgano¹⁶¹.

Los Tribunales de Cuentas que actúan en las esferas provincial o municipal son órganos colegiados formados por siete consejeros¹⁶². El Tribunal de Cuentas de la Unión, actúa en todo el territorio nacional. Cada uno de los 26 estados y el Distrito Federal poseen un

¹⁵⁸ El sistema de control interno mantenido por los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial es fundamental para el éxito del trabajo de los órganos de control externo. Los responsables por el control interno tienen el deber de dar ciencia a el Tribunal de Cuentas al conocimiento de cualquier irregularidad o ilegalidad y también conforme el Art. 74, § 2º, no solamente los responsables directos por el control interno pero también la sociedad civil tiene ese deber “Cualquier ciudadano, partido político, asociación o sindicato es parte legítima para, en la forma de la ley, denunciar irregularidades o ilegalidades ante el Tribunal de Cuentas de la Unión”.

Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 15/07/2011.

¹⁵⁹ Así dispone los Artículos 29 IX; 31; 33 § 2º; 34 VII “d”; 35 II de la Constitución brasileña. Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 26/07/2011.

¹⁶⁰ Así dispone los artículos 49 IX y X; 51 II de la Constitución brasileña. La Cámara de los Diputados procederá la toma de las cuentas cuando no sean presentadas por el presidente de la República en el plazo de sesenta días después de la apertura de la sección legislativa. La toma de las cuentas especiales es un proceso debidamente formalizado, con el rito destinado a la determinación de la responsabilidad por la ocurrencia de daños en la administración pública federal y la obtención de su remuneración. (art. 3 de la Instrucción TCU 56/2007). Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 26/07/2011.

¹⁶¹ Las competencias del Tribunal de Cuentas brasileño están elencadas en el Art. 71 de la Constitución Federal de 1988. BRASIL, 1988, Art. 71. Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 26/07/2011.

¹⁶² BRASIL, 1988, Arts. 73 y 75. Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 26/07/2011.

Tribunal de Cuentas propio.¹⁶³ La Constitución Federal/88, en el art. 31, § 4º, vedó la creación de nuevos Tribunales de Cuentas vinculados a la esfera municipal, siendo mantenidos los existentes en los municipios de Rio de Janeiro y de São Paulo. El control externo en los estados de Bahía, Ceará, Goiás y Pará es realizado por Tribunales de Cuentas distintos, uno con jurisdicción sobre el Estado y otro, con jurisdicción sobre los entes municipales.

Las normas establecidas constitucionalmente para el Tribunal de Cuentas de la Unión, se aplican, en lo referente, a la organización, composición y fiscalización de los Tribunales de Cuentas de los Estados y del Distrito Federal, así como de los Tribunales y Consejos de Cuentas de los Municipios¹⁶⁴.

La atribución constitucional de las garantías, prerrogativas, impedimentos, sueldos y ventajas de los Ministros del Superior Tribunal de Justicia asegura autonomía funcional a los miembros de los Tribunales de Cuentas con relación a los poderes ejecutivos, legislativos y judiciales.

El control externo e interno de la Administración en Brasil debe fiscalizar los actos, actividades, cuentas con relación a la legalidad, legitimidad y economía para integrar los sistemas de control de la Administración Pública, con el auxilio de los Tribunales de Cuentas.

La Constitución brasileña asegura la integración de los sistemas de control interno y externo en los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial. En el control debe ser fiscalizado el aspecto contable, financiero, presupuestario, operacional y patrimonial de los actos y actividades administrativas relacionadas a legalidad, legitimidad, economicidad, aplicación de las subvenciones y renuncia de los ingresos.

El Tribunal de Cuentas brasileño no es un órgano judicial, formalmente ni materialmente en el ámbito del Poder Judicial, no integra el orden jurisdiccional, no tiene la competencia para determinar el Derecho en definitiva o para resolver conflictos concretos.

¹⁶³En los países de sistema federativo como Brasil se admite distinción conforme el ente que se quiera referir. La expresión estadual es reservada a las competencias o actividades de los estados miembros de la federación, entes políticos dotados solo de autonomía política administrativa, mientras la expresión estatal se refiere al Estado brasileño, detentador de la soberanía.

¹⁶⁴ BRASIL, 1988, Art. 75. Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 26/07/2011.

En Brasil no existe el contencioso administrativo y el Tribunal de Cuentas actúa como una magistratura de naturaleza administrativa. El Tribunal de Cuentas fiscaliza la ejecución del presupuesto y cuando juzga la legalidad de los contratos, jubilaciones y pensiones es como órgano auxiliar del Poder Legislativo.

En el ordenamiento jurídico brasileño el control externo es función del Poder Legislativo con el auxilio del Tribunal de Cuentas. Pero ese auxilio no tiene el carácter de subordinación entre el Tribunal de Cuentas y el Poder Legislativo. La Constitución brasileña dispone que el control externo del Congreso Nacional sea ejercido con el auxilio del Tribunal de Cuentas. La función del Tribunal de Cuentas es el ejercicio del control financiero y presupuestario de la Administración auxiliando el Poder responsable por el control, o sea, el Poder Legislativo¹⁶⁵.

COSTA señala que el auxilio del Tribunal de Cuentas no debe ser entendido como subordinación sino como “colaboración funcional”. El auxilio del Tribunal de Cuentas previsto en la Constitución brasileña no es de subordinación sino de necesidad para el efectivo control¹⁶⁶.

TORRES señala que el Tribunal de Cuentas brasileño es un órgano auxiliar de los poderes legislativo, ejecutivo y judicial, así como de la comunidad, incluso de los órganos de participación política, el Tribunal desarrolla funciones que tienen alcance sobre toda la sociedad.

“El Tribunal de Cuentas auxilia el legislativo en el control externo, proporcionando informaciones, pareceres e informes; auxilia a la administración y al poder judicial en la auto tutela de la legalidad y en el control interno, orientando su acción y controlando a los responsables por los bienes y valores públicos”¹⁶⁷.

El Tribunal de Cuentas actúa como órgano auxiliar del Poder Legislativo cuando fiscaliza la ejecución del presupuesto y cuando juzga la legalidad de los contratos,

¹⁶⁵MEDAUAR señala que la propia Constitución brasileña garantiza la independencia del Tribunal de Cuentas no siendo posible considerar una subordinación a los poderes del Estado, es órgano independiente y desvinculado de la estructura de los poderes. MEDAUAR, Odete. *Controle da administração pública*. Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1993, p. 140-141.

¹⁶⁶COSTA señala que el auxilio del Tribunal de Cuentas no tiene carácter de subordinación y si de colaboración funcional. COSTA, Luiz Bernardo Dias. *Tribunal de Contas: evolução e principais atribuições no Estado Democrático de Direito*. Belo Horizonte: Fórum, Brasil, 2006, p. 70.

¹⁶⁷Sobre la definición de “órgano auxiliar” el autor brasileño TORRES hace una reflexión atribuyendo una función más amplia del control ejercido por el Tribunal de Cuentas. La citación fuera traducida para el español. TORRES, Ricardo Lobo. “A legitimidade democrática e o Tribunal de Contas.” *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, n. 194,out./dez., Brasil, 1993, pp. 31-45.

jubilaciones, reformas y pensiones. Pero cuando juzga las cuentas de los responsables por dineros u otros bienes públicos y de los administradores de entes autárquicos, actúa como corporación autónoma, cuyas decisiones pueden ser revisadas por el Poder Judicial, que las acatarán si estuvieren conforme la ley¹⁶⁸.

Acerca de la característica de la actividad desarrollada por el Tribunal de Cuentas brasileño BUZAID señala que se trata de un tribunal especial, o sea, un tribunal administrativo con funciones limitadas que juzga como órgano administrativo, pero su función no es equivalente a la función jurisdiccional del Poder Judicial. El campo de actuación del Tribunal de Cuentas brasileño comprende la fiscalización de la administración financiera y ejecución de la ley presupuestaria. La actividad fiscalizadora del Tribunal antecede al conocimiento que en esa materia compete al Poder Legislativo. El Tribunal de Cuentas es una especie de primera instancia del Poder Legislativo, del que es auxiliar. El Poder Legislativo, referente a los gastos e ingresos públicos, examina las cuentas liquidadas por el Tribunal de Cuentas como segunda y última instancia¹⁶⁹.

CRETELLA JUNIOR señala que el conjunto de las actividades y funciones desarrollada por el Tribunal de Cuentas brasileño caracteriza la institución como de naturaleza exclusivamente administrativa¹⁷⁰.

La mayoría de los autores brasileños atribuyen al Tribunal de Cuentas una característica de corporación administrativa autónoma que desarrolla actividades de control externo y dicta actos administrativos con autonomía funcional pero con naturaleza administrativa¹⁷¹.

Entre las competencias del Tribunal de Cuentas está la emisión de informes sobre las cuentas de los Jefes de los Poderes Ejecutivos de cada esfera de gobierno, función técnica de apreciación ; el juicio privativo de las cuentas de los funcionarios responsables por los gastos, tanto los administradores públicos, como los particulares, por determinación del art. 70,

¹⁶⁸ BUZAID, Alfredo. "O tribunal de Contas no Brasil." En *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, v. LXII/43, 48, 49, 62, fasc. II, 1967.

¹⁶⁹ BUZAID, Alfredo. "O tribunal de Contas no Brasil." En *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, v. LXII/43, 48, 49, 62, fasc. II, 1967.

¹⁷⁰ CRETELLA JR. José. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Editora Forense, 1997.

¹⁷¹ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. "Regime jurídico dos Tribunais de Contas". Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1992, p. 186.

párrafo único de la Constitución Federal, y de las cuentas de aquellos que causaren la pérdida, extravío o cualquier otra irregularidad que resulte en perjuicio al erario público, teniendo amplias facultades de investigación como revisión y auditorías sobre actos de la Administración Pública, incluso la aplicación de multa proporcional al daño causado, en caso de ilegalidad del gasto o irregularidad de cuentas, con poder de suspender el acto impugnado¹⁷².

Deberá presentar cuentas cualquier persona física o jurídica, pública o privada, que utilice, recaude, guarde, administre dineros, bienes y valores públicos o por las cuales la Unión responda, o que, en nombre de esta, asuma obligaciones de naturaleza pecuniaria. El juicio de las cuentas anuales de los administradores del dinero público es una de las principales funciones desempeñadas por los Tribunales de Cuentas. El control externo realizado por el Tribunal, en esos casos, ocurre después de cometida la irregularidad en la aplicación del dinero público, es decir, a posteriori.¹⁷³

El Tribunal de Cuentas desempeña diversas funciones, ALMEIDA destaca que el Tribunal de Cuentas brasileño tiene las siguientes funciones: fiscalizadora, judicial, sancionadora, consultiva, informativa, correctiva, normativa y de *Ouvidoria*¹⁷⁴.

¹⁷² Sobre la formalización, instrucción y juicio del proceso en el Tribunal de Cuentas FARIAS añade que el Control Externo es efectuado a posteriori, siendo el proceso formalizado cuando el administrador responsable por la entrada, en el protocolo de la Corte de Cuentas la que se vincula, al documento de rendición de cuentas. Se sigue la fase de instrucción, que comprende los levantamientos de revistas de campo cuyos resultados son sistematizados en un informe específico. Caso en esta fase hayan sido identificadas irregularidades, el administrador es notificado, con base en el respectivo informe elaborado, abriendo plazo para que presente sus contra-razones sobre los hallazgos de auditoría disconformidades identificados. Oída a parte interesada y otras unidades de apoyo interno eventualmente accionadas la Auditoría General, el Ministerio Público o la Fiscalía Consultiva, es procedida el análisis y lo respectivo juicio de las cuentas por los miembros del Consejo del Tribunal de Cuentas, de lo cual resulta la emisión del respectivo pronunciamiento (Parecer Previo) cuanto a su aprobación o rechazo. Cuando las decisiones resulten en la imposición de débito o multa ellas tendrán eficacia de título ejecutivo (art. 71, § 3º), lo que les confiere carácter terminativo. El proceso es concluido con la publicación de la decisión, requisito para su eficacia. En caso de que titulares de cargos políticos (Gobernadores y Alcaldes), el Parecer Previo, resultante del juicio efectuado por las Cortes de Cuentas es encaminado al respectivo Poder Legislativo para instruir el juicio político de las cuentas. FARIAS, Willams Brandão de. *Controle institucional e meio ambiente em Pernambuco, Brasil: o que o Tribunal de Contas tem a aprender com a experiência do Ministério Público?* 2007. 120f. Dissertação (Mestrado) - UFPE, Recife, Pernambuco-Brasil, 2007, p.72.

¹⁷³ En los términos del art. 70, párrafo único, de la CF/88. Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 26/07/2011.

¹⁷⁴ ALMEIDA atribuye al Tribunal de Cuentas brasileño las siguientes funciones:

“a) Fiscalizadora: consiste en la realización de inspecciones y auditorías en órganos y entes de la Administración directa e indirecta (en el caso del TCU, de los tres poderes). Dentro de esta función, es examinada la legalidad de los actos de admisión y de jubilación, por ejemplo, bien como, la aplicación de los trasposos de recursos federales a los municipios, el cumplimiento de la Ley de Responsabilidad Fiscal LRF (sobre todo en lo que tinge al gasto con personal), del endeudamiento público y todavía los editais de licitación, actos de dispensa e inexigibilidad;

Brasil es uno de los países en que la Constitución Federal garantiza a cualquier persona el acceso a la información pública del Estado. La Constitución Federal obliga a los agentes públicos que obedezcan al principio de la publicidad, en otras palabras: den cuenta de sus actos.

La función preventiva del Tribunal de Cuentas tiende a ser enfatizada en su acción fiscalizadora. La fiscalización es preventiva en la medida en que fiscaliza el correcto empleo del dinero público, actuando en la contención de abusos del Poder Administrativo, garantizando una buena gestión presupuestaria.

b) Judicante: el título atribuido a esta función genera algunas controversias. Es importante destacar que los Tribunales de Cuentas no ejercen función jurisdiccional. Cuando la Constitución de 1988 dispone, en su art. 71, II, que compete al TCU juzgar las cuentas de los administradores y de más responsables por dinero, bienes y valores públicos, quiere decir que los Tribunales de Cuentas deben apreciar, examinar, analizar estas cuentas, hasta porque ejercen, en este examen, función eminentemente administrativa. Esta apreciación por el Tribunal de Cuentas está sujeta al control del Poder Judiciario en casos de vicio de legalidad jamás cuanto al mérito, no teniendo el carácter definitivo que cualifica los actos jurisdiccionales. Esa función, aquí llamada de judicante, es que viabiliza la imposición de sanciones a los autores de irregularidades, como por ejemplo, en los casos de infracción a la Ley de Responsabilidad Fiscal LRF;

c) Sancionadora: esta función es crucial para que el Tribunal pueda inhibir irregularidades y garantizar el resarcimiento al erario. Entre las penalidades normalmente aplicadas están, por ejemplo, la aplicación de multa proporcional al débito imputado, multa por infracción a la LRF, alejamiento del cargo de dirigente que obstruye la auditoría, decreto de indisponibilidad de bienes por hasta un año, declaración de idoneidad para contratar con la administración pública por hasta cinco años, declaración de inhabilitación para el ejercicio de función de confianza, de entre otras.

d) Consultiva: consiste en la elaboración de pareceres previos sobre las cuentas del Jefe del Ejecutivo, de los demás Poderes y del Ministerio Público, a fin de subsidiar su juicio por el Poder Legislativo. Esta función consultiva engloba todavía las respuestas a las consultas hechas por determinadas autoridades sobre asuntos relativos a las competencias del Tribunal de Cuentas;

e) Informativa: esta función es desempeñada mediante tres actividades: envío al Poder Legislativo de informaciones sobre las fiscalizaciones realizadas, expedición de los alertas previstos por la LRF y manutención de página en Internet conteniendo datos importantes sobre la actuación del Tribunal, las cuentas públicas, de entre otros;

f) Correctiva: engloba dos procedimientos que se encuentran encadenados (y que están en los incisos IX y X del art. 71 de la CF/88): La fijación de plazo para la adopción de providencias que visen el saludo de la ley y la sustanciación del acto impugnado cuando no fueren adoptadas las providencias determinadas. Tratándose de contratos, la materia deberá ser sometida al Poder Legislativo. Si este no manifestarse en 90 días, el Tribunal de Cuentas podrá decidir la cuestión;

g) Normativa: transcurre del poder reglamentario conferido por la Ley Orgánica, que faculta la expedición de instrucciones, deliberaciones y otros actos normativos relativos a la competencia del tribunal y la organización de los procesos que le son sometidos y

h) *Ouvidoria*: consiste en el recibimiento de denuncias presentadas por el control interno, por cualquier ciudadano, partido político, asociación o sindicato. El cómputo de estas denuncias será sigiloso, a fin de protegerse la identidad del denunciante y la propia honra e imagen de los envueltos, hasta que sea tomada una decisión". ALMEIDA, Geórgia Campos de. *O papel dos Tribunais de Contas no Brasil*. Jus Navigandi, Teresina, Piauí Brasil, ano 9, n. 845, 2005.

La Administración Pública está sujeta a la fiscalización interna y externa, sobre todo de legalidad y legitimidad de sus actos, por lo tanto el sistema de control no se restringe sólo a los gastos públicos.

Sobre la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas esta no debe limitarse al análisis de la legalidad formal de los actos de gestión. La legitimidad debe ser considerada una plusvalía con relación a la legalidad, exigiendo en especial la consecución de la finalidad pública que es peculiar a la actuación estatal. La legitimidad está basada en el equilibrio y en la armonía entre los valores sociales, éticos y morales.

No cabe al Tribunal de Cuentas tomar el lugar del administrador, comprometiendo la implementación de programas de gobierno o realizando modificaciones propias de la Administración. Le concierne, únicamente, verificar la aplicación de los principios regentes de la actividad estatal, sin ingerir en la esfera de libertad legítimamente ejercida por el agente público. Sin embargo el tribunal en el análisis de la economicidad deberá realizar el control del aspecto material de los actos de ejecución presupuestaria¹⁷⁵.

El encubrimiento de informaciones sobre las cuentas, por sí sólo, genera indicios de acto de improbidad administrativa e impide la realización del control interno y externo.

“La Ley de Responsabilidad Fiscal exige la transparencia de la gestión fiscal, debiendo divulgar, con amplio acceso a la población, los planos, presupuestos, presentaciones de cuentas y el respectivo informe previo... La omisión ocurre cuando hay falta de rendición de cuentas en el plazo legal conforme el art. 48, inc. VI de la referida ley.... El encubrimiento de informaciones sobre las cuentas, por sí sólo, genera indicios de acto de improbidad administrativa e impide el control interno y externo de la Administración Pública....Con la rendición de cuentas, la sociedad conocerá si el administrador público o particular genera bien la cosa pública. La moralidad en el trato con cosa pública exige una eficaz y tempestiva rendición de cuentas, para que la máquina administrativa se mueva con seguridad y con costes reducidos, homenajando el principio de la economicidad”¹⁷⁶.

La eficacia de las decisiones de los Tribunales de Cuentas es instrumento esencial de la acción de control. El órgano encargado de la ejecución debe tener a disposición información sintética y exacta del título ejecutivo. La sentencia debe indicar el valor de la

¹⁷⁵ GARCIA, Emerson; ALVES, Rogério Pacheco. 3ª edição. *Improbidade Administrativa*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris. Brasil, 2006, p.147.

¹⁷⁶ MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. *O limite da Improbidade Administrativa*. 2ª ed. Rio de Janeiro: América Jurídica. Brasil, 2005, p.463.

deuda y la fecha del daño, permitiendo su liquidación, es decir, la certeza del valor de la obligación. La decisión tiene naturaleza jurídica declaratoria y constitutiva una vez que afirma la intención de la ley aplicada al caso concreto y declara la existencia de la obligación.

El intercambio entre el Ministerio Público y el Tribunal de Cuentas posibilita la solicitud de auditorías específicas, una vez verificada la ilegalidad de cualquier gasto, para imponer a la Administración Pública providencias necesarias para el exacto cumplimiento de la ley y detener la ejecución del acto impugnado.

El Tribunal de Cuentas puede asumir un papel más efectivo en la función preventiva de la probidad administrativa en lo que atañe al correcto empleo de los dineros públicos. Entre los medios preventivos de contención de abusos del poder administrativo la actuación de los Tribunales de Cuentas busca garantizar una buena gestión presupuestaria.

La Constitución Federal al regular la actividad del Tribunal de Cuentas, le confiere iniciativa propia o actuaciones solicitadas por el Poder Legislativo para la realización de auditorías e inspecciones de naturaleza contable, presupuestaria, operacional y patrimonial en las entidades de la Administración Pública directa e indirecta y de las sociedades instituidas o mantenidas por el Poder Público y para presentar informaciones al respecto (art. 71, IV y VII) , consagrando específico derecho de petición a cualquier ciudadano, partido político, asociación o sindicato para denunciar irregularidades o ilegalidades en ese ámbito (art. 74, § 2º)¹⁷⁷.

La existencia del control específico de la probidad administrativa reservado a la propia Administración Pública no elimina la adopción de otros medios con un carácter más permanente de vigilancia de la probidad administrativa. No basta el despertar de una conciencia ética en los agentes públicos, más es necesario tomar medidas de control de los gastos públicos, más eficiente e impersonal¹⁷⁸.

El Tribunal de Cuentas, al ejercer la función de juzgar, debe permitir que los denunciados puedan presentar todos los medios de prueba que admite el derecho, inclusive

¹⁷⁷ BRASIL, 1988, Art. 71 IV, VII y Art. 74, § 2º. Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao> > con acceso el 26/07/2011.

¹⁷⁸FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência*. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

prueba testimonial, aplicándose subsidiariamente a su Reglamento Interno y a su Ley Orgánica, los dispositivos del Código Procesal Civil y la Constitución Federal. Así estará el Tribunal de Cuentas respetando los principios de la amplia defensa, del contradictorio, del debido proceso legal, de la igualdad, de la presunción de la inocencia y de la razonabilidad.

Por lo tanto, la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas abarca no sólo aspectos relacionados a la legalidad de los actos de gestión sino también alcanza otros principios de la Administración Pública.

La actividad fiscalizadora desempeñada por el Tribunal de Cuentas no debe limitarse al análisis de la legalidad formal de los actos de gestión, siendo expresado el texto constitucional en el sentido de que abarcará la valoración de la legitimidad y de la economicidad de los actos de ordenación de gasto, alcanzando el examen de la aplicación de subvenciones y renuncia de ingresos, lo que incluye el análisis de la regularidad de los incentivos fiscales concedidos¹⁷⁹.

Las decisiones del Tribunal resultantes de la imputación de débito o multa tendrán eficacia de título ejecutivo. La naturaleza del título ejecutivo tiene fundamento en la propia Carta Magna. Sin embargo es indispensable la existencia de la Ley para cualificar como título ejecutivo la decisión de las cortes provinciales o municipales. Por lo tanto sus decisiones tienen fuerza ejecutiva¹⁸⁰.

9. Conclusiones

El estudio de la naturaleza jurídico-constitucional del Tribunal de Cuentas es el fundamento para el desarrollo de los trabajos de investigación y permite avanzar en el la comprensión de las relaciones del Tribunal de Cuenta con los Poderes del Estado y con otros órganos de control.

¹⁷⁹ GARCIA, Emerson; ALVES, Rogério Pacheco. 3ª edição. *Improbidade Administrativa*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, Brasil, 2006, p. 147.

¹⁸⁰ Así dispone el Art. 71, § 3º de la Constitución Federal brasileña. Disponible en: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>> con acceso el 16/08/2011.

Los principios constitucionales de la Administración Pública y los principios específicos que rigen la actividad financiera y presupuestaria del Estado son fundamentos de la labor institucional.

La función de control de la actividad económico-financiera indispensable en la estructura del Estado democrático se configura constitucionalmente, así como las funciones y competencias institucionales.

El conocimiento de la naturaleza jurídico-constitucional del Tribunal de Cuentas en España posibilita comprender las relaciones del Tribunal de Cuentas con los Poderes del Estado, especialmente con las Cortes Generales.

Las funciones y competencias constitucionales establecidas para los Tribunales de Cuentas delimitan su actuación y posibilitan la verificación de la adecuación institucional con los principios y objetivos que deben ser perseguidos para que cumplan su papel en la sociedad.

CAPÍTULO TERCERO. EL CONTROL DE LOS GASTOS PÚBLICOS Y EL TRIBUNAL DE CUENTAS

1. Planteamiento

En ese capítulo se analizarán los conceptos de control en los sistemas democráticos, las modalidades de control de la gestión de los gastos públicos, las instituciones y organismos internacionales de control, los tipos de control, el control institucional desarrollado por la Intervención General de la Administración del Estado, los sistemas del gasto público y el control ejercido por el Tribunal de Cuentas.

La evolución de los sistemas de control en las sociedades democráticas revela la necesidad de cambios en las instituciones de control para adecuarse a las exigencias de mayor transparencia en la Administración Pública. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores son instituciones que deben estar al servicio no solamente del Estado, sino también de la sociedad.

El control de las Administraciones Públicas está fundamentado en los principios de legalidad, eficacia, transparencia pública y es un instrumento de garantía y fortalecimiento de la democracia representativa, participativa, deliberativa y de la sociedad civil. En este sentido, existe una tendencia para establecer mecanismos de control y de participación ciudadana.

2. Conceptos de control en los sistemas democráticos

Control y responsabilidad son conceptos relacionados históricamente. El principio de separación de poderes como medio de control del propio poder político en el Estado de Derecho está vinculado a la idea de responsabilidad y control¹⁸¹.

RIVERO ORTEGA destaca que “la Administración es, ante todo, una organización vigilante” y la actitud vigilante está en el origen de todos los Estados¹⁸².

¹⁸¹ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid 2001.

¹⁸² RIVERO ORTEGA, R. *El Estado vigilante: Consideraciones jurídicas sobre la función inspectora de la Administración*, Tecnos, Madrid, 2000, pp.25-29.

La idea de controlar el ejercicio del poder es una constante en la historia política de la humanidad. En la Teoría de la Constitución construida desde Platón y Aristóteles la constitución es entendida como la repartición regular del poder¹⁸³.

GARCÍA-TREVIJANO afirma que el control es un principio básico de la organización pública derivado en un primer momento del principio político e institucional de la separación de poderes y posteriormente, con la incorporación de los criterios de gestión empresarial, del principio funcional de la división del trabajo¹⁸⁴.

Durante el liberalismo se construyeron importantes teorías que tuvieron por objeto moderar la concentración del poder e inhibir los abusos en el ejercicio del mismo.

GARCIA PELAYO afirma que la teoría de la división de poderes elaborada por Montesquieu asevera la idea de control mutuo, una combinación o enlace de los poderes no una separación rígida de los mismos. Montesquieu concibe al orden político no como una ordenación monocéntrica, tal como sucedía en la monarquía absoluta, sino pluricéntrica, resultado de relaciones de fuerzas que generan un estado de equilibrio¹⁸⁵.

En la tesis de los *checks and balances* recogida en las primeras constituciones de los estados de la Unión Americana y en la Constitución Federal de los Estados Unidos de América, expone la evolución del pensamiento de Locke y Montesquieu. La idea tripartita de dividir el poder se universalizó y trascendió hasta nuestros días, afirmando la idea de límite y control del poder¹⁸⁶.

La idea de la división y control de poder de Locke tiene fuerte influencia en la construcción teórica y en la práctica política de los “*checks and balances*”.

¹⁸³ La construcción de la Teoría de la Constitución mixta en las obras de Platón – La república y Las Leyes – y Aristóteles- Política, libro IV, capítulo I, título III, hasta Locke y Montesquieu, en MORA DONATO, C. J. “Instrumentos Constitucionales para el control parlamentario” *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, núm. 4, 2001. <http://www.revistas.unam.mx/index.php/cuc/article/view/2030>.

¹⁸⁴ GARCÍA-TREVIJANO ROS, J. A. *Principios jurídicos de la organización administrativa*, Institutos de Estudios Políticos, Madrid, 1957, p.49.

¹⁸⁵ GARCIA PELAYO. M. “División de poderes”, *Diccionario del sistema político español*. GONZALEZ ENCINAR, J.J. (comp.), Akal, Madrid, 1984, p.230.

¹⁸⁶ MORA DONATO, C. J. “Instrumentos Constitucionales para el control parlamentario” *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, núm. 4, 2001. <http://www.revistas.unam.mx/index.php/cuc/article/view/2030>

“...en cuanto que los principios vertebrales del constitucionalismo de Locke (división de poderes, gobierno de la mayoría y proclamación de unos derechos individuales como límite material a la acción del poder) formarían parte del fondo común del que se nutriría, en el siguiente siglo, el “gobierno bien equilibrado”¹⁸⁷.

ARAGÓN señala que en Inglaterra, los escritos de Bolingbroke fueron los grandes divulgadores de la Teoría del equilibrio de poderes y que la explicación de De Lolme es que los frenos recíprocos y los controles recíprocos “son controles no solamente entre los órganos, sino también de los ciudadanos sobre las instituciones públicas y que el pueblo ejerce mediante la opinión pública, un poder especial: Poder de censura”. El equilibrio recíproco fue requisito para la libertad en las relaciones humanas. El sistema de frenos y contrapesos se presentará así, por la historia de la Teoría y de la práctica constitucional británica para mantener la libertad civil¹⁸⁸.

La Constitución tiene la función política de establecer los límites jurídicos dentro de los cuales los titulares del poder podrán ejercer el poder¹⁸⁹. Sobre las diversas formas del control del poder ARAGÓN sostiene:

“bajo las diversas formas (parlamentarismo, judicial, social) del control del poder y bajo las diversas facetas (freno, vigilancia, revisión, inspección, etcétera) que tal control puede revestir una idea común: hacer efectivo el principio de limitación del poder. Todos los medios de control están orientados en un solo sentido y todos responden objetivamente a un único fin: fiscalizar la actividad del poder para evitar sus abusos”¹⁹⁰.

LEIBHOLZ señala que la Hacienda Pública fue el centro del control parlamentario durante el siglo XIX y principios del XX y se libraron duras luchas entre gobierno y el parlamento en torno a la determinación del gasto público¹⁹¹.

En cuanto al control parlamentario sobre las actividades del gobierno BOBBIO señala que “sería una grave derrota de la democracia, nacida con la promesa de la transparencia del poder, que el gobierno pudiera verlo todo sin ser visto”¹⁹².

¹⁸⁷ ARAGÓN REYES, M., *Constitución y control de poder*, Buenos Aires, Ciudad Argentina, 1995, p.87.

¹⁸⁸ *Ídem*, 1995, p.87.

¹⁸⁹ En la doctrina española así lo reconocen GARCIA PELAYO, M. *Derecho Constitucional comparado*, Madrid, Alianza Universidad textos, 1987; GARCIA DE ENTERRIA, E., *La Constitución como norma y el Tribunal Constitucional*, Civitas, Madrid, 1991; RUBIO LLORENTE, F., “La Constitución como fuente del derecho”, *La Constitución española y las fuentes del derecho*, Madrid, 1979, t.I.

¹⁹⁰ ARAGÓN REYES, M., *Constitución y control de poder*, Buenos Aires, Ciudad Argentina, 1995, p.71.

¹⁹¹ LEIBHOLZ, Gerhard, *Problemas fundamentales de la democracia moderna*, Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1971, p.56.

Todas aquellas actividades del gobierno que afectan la vida del ciudadano son hoy objeto del control parlamentario, no solo las grandes decisiones políticas. El control parlamentario es desarrollado en diferentes materias y sobre la acción total del gobierno y las entidades públicas, pero en el presente estudio interesa el control parlamentario que versa primordialmente sobre la actividad ordinaria del gobierno y las administraciones públicas, es decir, interesa el control ejercido sobre las actividades que tienen que ver con la gestión de los recursos públicos.

El parlamento tiene la función de control de las actividades del gobierno, pero en la práctica de las democracias, muchas áreas se quedan sin el control necesario o muchas de las actividades no son debidamente fiscalizadas, careciendo de un control más eficaz¹⁹³.

Actualmente el objeto del control es notablemente más amplio, en virtud de la complejidad de la actividad gubernamental. Las actividades del gobierno han ido aumentando en todos los ámbitos y el control se vuelve cada vez más necesario.

Dentro de la doctrina italiana diversos *iuspublicistas* han intentado una unificación conceptual del término “control”¹⁹⁴. GIANNINI destaca que la función del control tiene elementos invariables, tales como la verificación, el juicio y la medida a ser adoptada. La verificación es el examen de la conducta frente a la norma; el juicio es la conformidad o disconformidad, es decir, es la verificación de la regularidad de la función y la medida es la providencia a ser adoptada en consecuencia del juicio¹⁹⁵.

El control del gasto público es el modo de asegurar la correcta aplicación del dinero público. La facultad de controlar la obtención y el manejo de los caudales públicos es reconocida a los parlamentos.

¹⁹² BOBBIO, N., Il futuro de la democracia, en *Revista de las Cortes Generales*, Madrid, núm. 2, 1984, pp. 19-20.

¹⁹³ MORA-DONATO, C. J., Instrumentos Constitucionales para el control Parlamentario, *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, núm. 4, 2001. <http://www.revistas.unam.mx/index.php/cuc/article/view/2030>

¹⁹⁴ Los doctrinadores italianos GIANNINI, M., “Controllo: nozioni i problemi”, *Rivista trimestrale di Diritto Pubblico*, Roma, núm. 4. 1974, pp.1263-1283; RESCIGNO, Giuseppe Ugo. *Corsó di diritto público*, Bolonia, Zanichelli, 1980, p. 387.

¹⁹⁵ GIANNINI, M “Controllo: nozioni i problemi” *Rivista trimestrale di Diritto Pubblico*, ,Roma, núm. 4. 1974.

“El control del gasto público y su instrumentación se convierten en mecanismos cautelares para salvaguardar, de forma directa, los programas económicos aprobados por el Parlamento en las Leyes de Presupuestos, e indirectamente sostienen la credibilidad de los ciudadanos en las actuaciones de los órganos de decisión”¹⁹⁶.

CAYÓN GALIARDO afirma que “la lucha en torno al poder impositivo y sus limitaciones la que provoca el surgimiento de los Parlamentos modernos y los define como institutos que asumirán, desde su mismo origen, la función de recelar del Ejecutivo”¹⁹⁷.

Según RUBIO LLORENTE la influencia francesa e inglesa ha introducido y consolidado en España el uso del vocablo “control”¹⁹⁸. El Diccionario de la Real Academia Española (DRAE) define el control como “comprobar, inspeccionar, fiscalizar o intervenir y también como capacidad de dominio, mando o preponderancia”¹⁹⁹.

El término poder de mando, capacidad de dominio o preponderancia acoge la concepción anglosajona. La doctrina anglosajona ha desarrollado el concepto de control como poder de mando dentro de la teoría de las organizaciones²⁰⁰. Los términos “fiscalizar”, “comprobar”, “inspeccionar” vienen de la influencia francesa. La doctrina *iuspublicista* francesa ha construido el concepto restrictivo de control como comprobación y fiscalización.

“El resultado es un concepto restrictivo en el que se le atribuye al sujeto controlador el poder de emitir una declaración crítica sobre la actividad del sujeto controlado. Esta diferenciación de la función de control dentro de las funciones administrativas ha favorecido la creación de instituciones de control público especializadas, cuyo paradigma en la construcción continental del Derecho Administrativo ha sido el Consejo de Estado francés”²⁰¹.

¹⁹⁶ E. ESEVERRI MARTÍNEZ, El control jurídico del gasto público”, en *El Tribunal de Cuentas en España*, Madrid, IEF, Dirección General de lo Contencioso-Administrativo, Vol. 1, 1982, p. 481.

¹⁹⁷ A. CAYÓN GALIARDO, “El Tribunal de Cuentas: una perspectiva”, *PGP*, núm. 9, 1981, p. 49.

¹⁹⁸ RUBIO LLORENTE, F., “El control parlamentario”, 1993 (publicado originalmente en *Revista Parlamentaria de Habla Hispana*, nº 1, 1985). pp. 242-243.

¹⁹⁹ El Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua define los términos “consultar” como “pedir parecer, dictamen o consejo”, “evaluar” como “señalar el valor de algo”, “intervenir” como “tomar parte en un asunto”, “fiscalizar” como “criticar y traer a juicio las acciones u obras de alguien”, “inspeccionar” como “examinar, reconocer atentamente” y “enjuiciar” como “someter una cuestión a examen, discusión y juicio” (Real Academia de la Lengua, *Diccionario de la Lengua Española*, 22ª edición, <http://www.rae.es> (ref. 11 de junio de 2012), S.f.

²⁰⁰ ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “El control de la Hacienda Pública en España”, en FABRE F. J., y ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., *El control de la Hacienda Pública*, Ediciones Rialp S.A., Madrid, 1971, p.199.

²⁰¹ FERNANDES AJENJO, J.A., *El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción*. Civitas, Editorial Aranzadi, SA, Navarra, 2011, p.137.

El Derecho financiero español se centra en el concepto de control como verificación o fiscalización. Según la doctrina española, hay una primacía del derecho *iuspublicista* francés motivando la preeminencia del concepto restringido del control como fiscalización. La preeminencia del concepto de control como fiscalización influyó el desarrollo de instituciones de control especializadas como el Tribunal de Cuentas, las Intervenciones Generales y otros órganos de control²⁰².

El concepto de control más amplio dentro de una perspectiva anglosajona, se extiende en instituciones de la actividad financiera como el presupuesto o la contabilidad a funciones normativas o de dirección de la gestión pública²⁰³.

En España, generalmente el concepto de control en los estudios de naturaleza jurídica se inclina por el concepto estricto de control, de origen francesa y en los estudios de la Ciencia de la Administración se inclina a la concepción de origen anglosajona es decir una concepción amplia de control²⁰⁴.

MEIRELLES conceptúa el control ejercido en la Administración Pública como “la facultad de vigilancia, orientación y corrección que un poder, órgano o autoridad ejerce sobre la conducta funcional del otro”²⁰⁵.

La actividad de control existe para armonizar la vida en sociedad. Las normas establecidas para la conducta de las personas son fiscalizadas por la propia sociedad. Por tanto, el control es la fiscalización ejercida sobre la actividad de personas, órganos, departamentos o sobre productos, para que no se desvíen de las normas de conducta establecidas²⁰⁶.

²⁰² ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., *op. cit.*, 1971, p. 199 y SÁINZ DE BUJANDA, F., *op. cit.*, 1993, p.501. En el mismo sentido ORON MORATAL, Germán. *La configuración constitucional del gasto público*. Ed. Tecno. Madrid, 1995.

²⁰³ PALOMAR OLMEDA, A., y LOSADA GONZÁLEZ, H., *El procedimiento administrativo y la gestión presupuestaria y su control*, Dykinson, Madrid, 1995, pp. 11-12; MÁÑEZ VINDEL, G., “El control y la contabilidad”, en VV AA, *Estudios de contabilidad y auditoría, en Homenaje a Don Carlos Cubillo Valverde*, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid, 1997, p. 800.

²⁰⁴ RUBIO LLORENTE, F., “Control y Autonomía”, en RUBIO LLORENTE, F., 1993 (publicado originalmente como prólogo en GIL-ROBLES GIL-DELGADO, J.M. *Control y Autonomía*), pp. 261-263.

²⁰⁵ MEIRELLES, Helly Lopes. *Direito Administrativo brasileiro*. 35 ed. Atual. Por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 2009. p.671.

²⁰⁶ Concepto presentado por el diccionario Aurelio y citado por Márcio André Santos de Albuquerque y Estevão dos Santos en *Curso de controle externo*. Brasília: Obscursos, 2009.

RUBIO LLORENTE define el control de las Administraciones Públicas como:

“la potestad o el derecho subjetivo que ostenta un sujeto (órgano controlador) de emitir una declaración de juicio crítico (juzgar) acerca de si la actividad de una Administración Pública (órgano controlado) es conforme a los mandatos de un sistema normativo de referencia (norma)”²⁰⁷.

La escasez y limitación de los recursos que el sector público maneja y la ampliación del campo de las actividades públicas exige una actuación cada vez más eficaz del Estado en la ejecución del presupuesto y principalmente un mejor control de los gastos²⁰⁸.

El control es inherente a la administración de las finanzas públicas y es indispensable en un sistema de regulación que necesita verificar las desviaciones relacionadas con la aplicación de la norma de la gestión financiera del Estado. El control podrá estar dirigido al gasto público, a la conducta de los gestores públicos, a los resultados de las políticas públicas.

El control es la actividad que tiene por objeto comprobar si la actuación del ente controlado se ha realizado con respeto a la legalidad vigente y si se han obtenido los objetivos que a dicho ente le habían sido señalados a un coste razonable²⁰⁹. El control de la Administración Pública puede ser estudiado por diferentes modos y ejecutado por diferentes agentes²¹⁰.

²⁰⁷ RUBIO LLORENTE, F., “Los poderes del Estado” en RUBIO LLORENTE, F. *La forma del poder: Estudios sobre la Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1993, p. 209.

²⁰⁸Guillermo O'Donnell ha clasificado los mecanismos de *accountability* en horizontales y verticales. Los adjetivos “horizontal” y “vertical” indican el eje de operación de las instituciones de control. El concepto de *accountability* horizontal se refiere a la operación de un sistema interestatal de controles, mientras que los mecanismos verticales implican la existencia de controles externos sobre el Estado. O'DONNELL, Guillermo. “Acerca de Varias *Accountabilities* y sus Interrelaciones”. En: PERUZZOTTI, Enrique; SMULOVITZ, Catalina. *Controlando la Política*. Buenos Aires, Argentina: Temas Grupo Editorial, 2002, p. 92-94.

²⁰⁹En ciertas palabras sobre el fundamento del control FUENTES VEGA señala aunque “las personas que actúan en nombre de cualquier organismo público no son dueños a título personal del poder que ostentan, son únicamente detentadores temporales del mismo y, por tanto, en cuanto tales, su actuación ha de ser controlada, precisamente para que todos los demás ciudadanos conozcan que dicha actuación se ha movido dentro de los límites que se estiman correctos”. FUENTESVEGA, Santiago. *Realidad y Racionalidad en el Control del Sector Público*. Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1986.

²¹⁰ GARCIA DE ENTERRÍA parte de cuatro exigencias del control administrativo: la realidad política que garantiza una relación bilateral con los poderes del Estado y la ciudadanía, el control de eficacia que busca evitar la arbitrariedad, la necesidad de profesionalización de la función pública para evitar la corrupción y la separación entre Gobierno y Administración – entendiendo que ésta busca unos fines propios. GARCIA DE ENTERRIA, E., *Democracia, jueces y control de la Administración*, 5ª Edición, 2000, pp. 112-121.

El control económico-financiero tiene como fundamento el control de los actos de contenido económico realizados por los poderes públicos. Una de las acepciones más comunes del término actividad financiera es “la acción del Estado, dirigida a la obtención e inversión de los medios económicos destinados al sostenimiento de los servicios públicos”²¹¹.

FABRE destaca tres tipos de control: el control que comprueba la adecuación a la norma de la actuación realizada; el control que verifica el respecto de lo actuado en relación a los principios generales de una gestión correcta y el control que valora la racionalidad económica de la decisión tomada²¹².

Los conceptos de legalidad, eficacia y eficiencia son utilizados con frecuencia en los estudios del control de los gastos públicos. La legalidad está relacionada con el aspecto jurídico del control y la eficacia y eficiencia están relacionadas con el aspecto económico del control. Tanto la legalidad de las actuaciones como la economicidad y la racionalidad de las decisiones son necesarias en el control.

El control de la eficacia consiste en comprobar si en la actuación de la Administración se han conseguido los objetivos fijados por el órgano controlado. En el control de eficiencia se verifica si el coste al que se han conseguido realizar los objetivos previstos es o no adecuado. El control de eficiencia verifica también si el coste se acomoda a los precios del mercado, o sea, comprueba si la relación coste-utilidad es lógica y racional.

La Ley General Presupuestaria de España en su artículo 16.2 señala:

“la función interventora tiene por objeto controlar todos los actos de la Administración del Estado y de sus Organismos autónomos que den lugar al reconocimiento de derechos y de obligaciones de contenido económico, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la recaudación, inversión o aplicación en general de los caudales públicos, con el fin de asegurar que la administración de la Hacienda Pública se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso”.

FUENTES VEGA resalta que controlar es comprobar que las actuaciones realizadas por el órgano controlado han sido llevadas a cabo con sujeción estricta al

²¹¹ F. SÁINZ DE BUJANDA, *Lecciones de Derecho Financiero*, 2ª ed., Madrid, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, 1982, p.1.

²¹² FABRE, Francis J., y ALBIÑANA, García-Quintana C. *El control de la Hacienda Pública*, Ediciones Rialp, Madrid, 1971.

ordenamiento jurídico o que se han ajustado a los que con anterioridad se hubieren programado y alcanzando los objetivos previamente fijados²¹³.

GARCIA DE LA MORA entiende por control la acción de un órgano sobre lo operado por otros para certificar la conformidad de ello con normas preestablecidas o también la correspondencia y la congruencia con el fin a alcanzar²¹⁴.

LAZO VITORIA²¹⁵ señala que la concepción del control en la doctrina italiana se encuentra más ajustada al concepto estricto de control y la función de corrección tiene especial importancia llegando a identificar el control en la actividad fiscalizadora con la exigencia de responsabilidades²¹⁶.

3. Las modalidades de control de la gestión de los gastos públicos

Controlar el dinero público es una preocupación que siempre estuvo presente en los más diversos periodos de la historia de la humanidad. La preocupación con el control de los gastos públicos antecede la creación de las actuales instituciones designadas para la verificación del buen uso del dinero público por parte de los gobernantes.

La aparición de los primeros mecanismos de control sobre el uso de los recursos públicos se registró en Grecia y en Roma. Sin embargo en ese periodo no tuvieron el carácter de una institución solamente dirigida para el control del presupuesto público²¹⁷.

²¹³ FUENTES VEGA, Santiago. *Presupuesto y control de los gastos del Estado*. Servicio Publicaciones del Ministerio de Transportes, Turismo y Comunicaciones, Madrid, 1984.

²¹⁴ GARCIA DE LA MORA, Leonardo. "El Derecho presupuestario o contable como ordenamiento del control de la Hacienda Pública", *Revista de Derecho de la Universidad Complutense*, núm. 52, p. 41, 1978.

²¹⁵ LAZO VITORIA, X., *El control interno del gasto público estatal: Un estudio desde el Derecho administrativo*, Tecnos, 2008, pp. 49-56.

²¹⁶ En la función de corrección el control es ejercido en el examen o comparación inicial de la actuación del sujeto controlado con la norma, y la posterior persecución y sanción en caso de la actividad irregular. La función correctiva del control es una facultad de algunos órganos controladores que no sólo se limitan a declarar la conformidad o no del acto administrativo al Derecho público aplicable, también sustituyen el acto inválido por un nuevo acto, como ocurre en las resoluciones de los Tribunales de lo contencioso-administrativos. LAZO VITORIA, X., *El control interno del gasto público estatal: Un estudio desde el Derecho administrativo*, Tecnos, 2008, pp. 49-56.

²¹⁷ La preocupación con la aplicación de los fondos públicos es muy antigua ya constaban en las leyes de moisés, en los hiróglifos y en las leyes de Manu, en la India. CARVALHO TEIXEIRA, M. A. "Os tribunais de contas e o controle financeiro da administração pública no Brasil", disponible en: http://www.pucsp.br/neamp/artigos/artigo_45.html, con acceso el 18/05/2012.

Las experiencias históricas de las instituciones de control sirvieron de plantilla para alcanzar el actual desarrollo de las organizaciones de control financiero sobre los gastos públicos²¹⁸.

Los órganos de control de cuentas surgieron en el mismo momento en que el Estado comenzó a organizarse para responder a las transformaciones derivadas del inicio de la industrialización²¹⁹.

²¹⁸ Las experiencias históricas de las instituciones de control evolucionaron hasta las actuales instituciones de control financiero sobre la Administración Pública, “instituciones autónomas creadas exclusivamente para acompañar, controlar y juzgar los gastos efectuados por las personas que están al frente del poder público y que manipulan recursos que deben ser destinados para la realización del bien común”.CRETELLA JR., José. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Editora Forense, 1997, p. 106.

²¹⁹ CITADINI, Antonio Roque. *O Controle Externo da Administração Pública*. São Paulo: Editora Max Limonad, 1995, p.5.

Figura 4 - Creación y evolución de las instituciones de control financiero sobre la Administración Pública en el ámbito internacional²²⁰.

<i>PAÍS</i>	<i>AÑO</i>	<i>NOMBRE</i>
<i>España</i>	<i>Séc. XV</i>	<i>Tribunal de Cuentas</i>
<i>Prusia</i>	<i>1714</i>	<i>Generalrechnkammer</i>
<i>Austria</i>	<i>1761</i>	<i>Hofrechnkammer</i>
<i>Francia</i>	<i>1807</i>	<i>Cour des Comptes</i>
<i>Holanda</i>	<i>1814</i>	<i>Algeme Rekenkamer</i>
<i>Finlandia</i>	<i>1824</i>	<i>General Revision Court</i>
<i>Bélgica</i>	<i>1830</i>	<i>Rekenhof</i>
<i>Grecia</i>	<i>1833</i>	<i>Court of Audit</i>
<i>Luxemburgo</i>	<i>1840</i>	<i>Chambre des Comptes</i>
<i>Portugal</i>	<i>1842</i>	<i>Tribunal del Tesoro Público</i>
<i>Dinamarca</i>	<i>1849</i>	<i>Riksrevisionen</i>
<i>Italia</i>	<i>1862</i>	<i>Corte dei Conti</i>
<i>Inglaterra</i>	<i>1866</i>	<i>Controller and Auditor General</i>
<i>Brasil</i>	<i>1891</i>	<i>Tribunal de Contas</i>
<i>Irlanda</i>	<i>1921</i>	<i>Controller and Auditor General</i>
<i>Suecia</i>	<i>1921</i>	<i>National Accounts Board</i>
<i>Estados Unidos</i>	<i>1921</i>	<i>General Accounting Office</i>

²²⁰ Cuadro relativo a la creación de las instituciones de control financiero sobre la Administración Pública presentado por SPECK, 2000 en CARVALHO TEIXEIRA, M. A. “*Os tribunais de contas e o controle financeiro da administração pública no Brasil*”, disponible en: http://www.pucsp.br/neamp/artigos/artigo_45.html, acceso el 18/05/2012.

Fuente: SPECK, 2000 en CARVALHO TEIXEIRA, M. A. “*Os tribunais de contas e o controle financeiro da administração pública no Brasil*”.

El cuadro relativo a la creación de las instituciones de control financiero sobre la Administración Pública apunta la fecha del periodo absolutista como periodo de mayor creación de los órganos de control²²¹. Pero el control de las actividades administrativas empezó por el parlamento inglés por ocasión de la promulgación de la Carta Magna en 1215. El sistema representativo inglés puede ser considerado el embrión del Poder Legislativo moderno, a pesar que otros países en épocas anteriores ya tuvieron sistemas similares²²².

Esa tradición hace que la mayoría de los órganos de control se relacionen hasta hoy con el Poder Legislativo, a pesar de todos los cambios ocurridos. Todavía en los diversos países no hay un modelo fijo para el control de los gastos públicos. La mayoría de los países adoptan alguna modalidad de control externo. En los países del occidente prepondera el modelo con órganos centrados en el Poder Legislativo, con auxilio de los Tribunales de Cuentas²²³. Actualmente las entidades de fiscalización superiores adoptan las formas de Tribunales de Cuentas, Contralorías o Auditorías.

Las Contralorías son generalmente órganos monocráticos inspirados en el modelo anglosajón. Cuando las Contralorías verifican las irregularidades en el gasto público recomiendan al Poder Legislativo las medidas para adopción. El Controlador General ejerce sus actividades en conjunto con el Parlamento, pero las Contralorías no tienen poder sancionador, funcionan como órgano consultivo del Parlamento²²⁴.

En los Tribunales de Cuentas la decisión es colegiada, en las Contralorías la decisión es unipersonal, pero no hay un modo establecido como patrón en la actuación del control, la diferencia depende de las formas de Estado y de gobierno adoptadas.

²²¹ El cuadro de la creación de las instituciones de control financiero sobre la administración pública revela el periodo absolutista como el de mayor creación de los órganos de control.

²²² Contenido extraído de la obra de Sahid Maluf referente el nacimiento del sistema representativo en Inglaterra. MALUF, Sahid. *Teoria geral do Estado*. 26. ed. rev. e atua. por Miguel Alfredo Maluf Neto. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 228. Mencionado por AGUIAR, Ubiratan Diniz de, ALBUQUERQUE, Marcio André Santos de, MEDEIROS, Paulo Henrique Ramos. *A Administração Pública sob a perspectiva do controle externo*. 1.ed. 1.reimp. Belo Horizonte. Fórum, 2011, p. 142.

²²³ ZYMLER, B. *Direito administrativo e controle*. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 266. Zymler destaca que prepondera el modelo de Tribunales de Cuentas en los países occidentales. ZYMER.

²²⁴ Albuquerque y Cunha explicitan el funcionamiento del sistema de las Contralorías. ALBUQUERQUE, Marcio André Santos de; CUNHA, Estevão dos Santos. *Curso de controle externo*. Brasília: Obscuros, 2009, p. 45.

AGUIAR presenta las características de algunas entidades de fiscalización superiores y cita particularidades presentes en el modelo de Tribunales de Cuentas, Contralorías y Auditorías Generales²²⁵.

“Alemania – Tribunal de Cuentas con bastante independencia no está subordinado a cualquier órgano.

Argentina – Auditoría General – es el órgano que asiste técnicamente al Congreso en el control de las cuentas públicas del Estado.

Chile – Contraloría General – es órgano superior de fiscalización de la administración del Estado y goza de autonomía con relación a los órganos ejecutivos y demás órganos políticos.

España – Tribunal de Cuentas – es órgano técnico de control externo del Estado y el parlamento funciona como órgano político.

Estados Unidos – Contraloría General – llamase *Government Accountability Office* es el órgano de apoyo al Congreso americano.

China – Auditoría General – es órgano de control responsable por la fiscalización de los ingresos y gastos de los servicios del Consejo de Estado y de los gobiernos locales. Funciona con el liderazgo directo del Primero Ministro”.

Las Contralorías de los Estados Unidos, Reino Unido y Canadá no tienen función jurisdiccional. En el Tribunal de Cuentas de España, los consejeros tienen mandatos y son equiparados a los jueces. En Argentina el jefe de la Auditoría General es elegido por el partido más grande de la oposición. Los Tribunales de Cuentas están coligados a cualquier de los poderes y las Contralorías están coligados al Parlamento²²⁶.

El modelo de Tribunales de Cuentas o Cortes de Cuentas ha sido el modelo adoptado por la mayoría de los países de la Unión Europea, como España, Italia, Alemania, Francia, Austria, Bélgica, Grecia, Portugal y Luxemburgo.

“Las competencias varían de un país a otro, pero en todos poseen facultades de control económico y también, en algunos, funciones jurisdiccionales para la exigencia de responsabilidades derivadas de la actividad económica pública. Se configuran como órganos auxiliares del Parlamento (no en Alemania, matizadamente en Francia y, en el caso de Italia, con status constitucional) y, en ocasiones, también del

²²⁵ AGUIAR, Ubiratan Diniz de, ALBUQUERQUE, Marcio André Santos de, MEDEIROS, Paulo Henrique Ramos. *A Administração Pública sob a perspectiva do controle externo*. 1.ed. 1.reimp. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 171.

²²⁶ AGUIAR, Ubiratan Diniz de, ALBUQUERQUE, Marcio André Santos de, MEDEIROS, Paulo Henrique Ramos. *A Administração Pública sob a perspectiva do controle externo*. 1. ed. 1. reimp. Belo Horizonte. Fórum, 2011. p. 179-180.

Gobierno, aunque de todos ellos suele predicarse su independencia; realizan un control a posteriori y más excepcionalmente un control a priori (Bélgica, Italia y Grecia)”²²⁷.

En Italia la *Corte dei Conti* tiene como características su status constitucional, tiene funciones de control preventivo sobre la legitimidad de los actos del Gobierno, de control posterior sobre la ejecución del Presupuesto y participa, en los términos legalmente establecidos, en el control de las entidades subvencionadas por el Estado²²⁸.

En la reforma italiana de las funciones judiciales y de control, las Leyes 19 y 20 de 14/01/1994 se introdujeron nuevas funciones y competencias de la *Corte dei Conti*²²⁹. La competencia *a priori* que ejerce la *Corte dei Conti* de Italia muestra “una intervención de la Corte como institución configuradora del acto económico; su opinión se integra en el devenir de la actuación administrativa y, en este sentido, puede impedir la realización de un acto irregular”²³⁰.

La Constitución italiana establece las funciones de control de la *Corte dei Conti* y señala que la *Corte* ejerce el control *previo* de legitimidad sobre los actos de Gobierno y también un control *a posteriori* sobre la gestión del presupuesto del Estado. Participa en el control de la gestión financiera de las entidades para las cuales el Estado contribuye en los casos previstos en la ley. Transmite directamente a la Cámaras el resultado del control

²²⁷ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid 2001. p. 55.

²²⁸ Constitución italiana de 1947. Art. 100: “El Consejo de Estado (“II Consiglio di Stato”) será órgano de consulta jurídico-administrativa y de salvaguardia de la justicia en la Administración. El Tribunal de Cuentas (“La Corte dei Conti”) ejercerá el control preventivo de legitimidad de los actos del Gobierno, así como el control sucesivo sobre la gestión de los Presupuestos del Estado. Participará, en los casos y del modo que la establezca la ley, en el control sobre la gestión financiera de los entes a los que el Estado contribuya de modo ordinario. Informará directamente a las Cámaras acerca del resultado de la comprobación efectuada. La ley garantizará la independencia de ambos órganos y de sus componentes frente al Gobierno.” En MEDINA GUIJARRO y otros. *Código del Tribunal de Cuentas*. Editorial Aranzadi SA Navarra, 2003, p.28.

²²⁹ La estructura administrativa de la *Corte* italiana incluye el Presidente, el Secretario General, el Presidente del Consejo, el Gobierno del Estado Mayor del Poder Judicial u del Consejo de Administración. La reforma ocurrida por la Ley 20 de 14/01/1994 en su artículo 4 establece nuevas competencias normativas atribuidas al Tribunal relativa a la organización de los colegios regionales de control, una sección de control de la *Corte* para la comunidad empresarial e internacional y la organización de un seminario de controles permanentes. Así establecen las resoluciones núms. 1/97 y 2/97 relativo 13/06/1997, reglamentos, publicado en la *Gaceta Oficial* no. 145, de 24.06.1997.

²³⁰ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid 2001, p. 59.

realizado. La ley asegura la independencia de la institución y de sus miembros en relación al Gobierno²³¹.

La *Corte dei Conti* en Italia ejerce el control *a priori* sobre:

- “- Los decretos del Presidente de la República (salvo los actos políticos y los actos que son prerrogativas del mismo en materia penal –derecho de gracia- y la concesión de condecoraciones).
- Los decretos ministeriales y de otras autoridades que autoricen gastos superiores a cierta cantidad.
- las actuaciones relativas a los empleos de los dependientes públicos y aquellos por los cuales se conceden salarios y otras asignaciones a cargo del Estado.
- Los mandatos de pago de los gastos del Estado, las órdenes de crédito a favor de los funcionarios encargados de la ejecución de gastos y todo título de abono de cuentas con plazos periódicos”²³².

La *Corte dei Conti* italiana está dividida en secciones jurisdiccionales y de fiscalización. La *Corte* ejerce un control *a priori* que predomina sobre el control *a posteriori*, aun cuando recientes leyes han dispuesto que se someta directamente al control *a posteriori*, toda una serie de actos particulares “en materia de financiación de obras públicas o relativas a la intervención del Estado en la economía”. El control *a posteriori* es ejercido con la fiscalización general sobre las cuentas de algunas empresas autónomas del Estado sin haber realizado el control *a priori*²³³.

²³¹ El sistema de control de los gastos públicos en Italia está asegurado en los artículos 72, 100, 103, 111, de la Constitución de la República:

“Art. 72. El procedimiento normal de examen y de la aprobación directa por la Cámara es siempre adoptado para los proyectos y propuestas de ley en materia constitucional y electoral, para los proyectos y propuestas de ley de delegación legislativa, de autorización para ratificar tratados internacionales, de aprobación de presupuestos y cuentas.

Art. 100. El Consejo de Estado será órgano de consulta jurídico-administrativa y de salvaguardia de la justicia en la Administración. El Tribunal de Cuentas ejercitará el control preventivo de legitimidad de los actos del Gobierno, así como el control sucesivo sobre la gestión de los Presupuestos del Estado. Participará, en los casos y del modo que la establezca la ley, en el control sobre la gestión financiera de los entes a los que el Estado contribuya de modo ordinario. Informará directamente a las Cámaras acerca del resultado de la comprobación efectuada. La ley garantizará la independencia de ambos órganos y de sus componentes frente al Gobierno.

Art. 103. El Tribunal de Cuentas ejercerá la jurisdicción sobre las materias de contabilidad pública y sobre las otras materias especificadas en la ley.

Art. 111. Contra las decisiones del Consejo de Estado y del Tribunal de Cuentas, el recurso solamente es admitido por motivos relativos a la jurisdicción”.

²³² GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid 2001, p. 60.

²³³ ALABAU I OLIVERAS, María Mercè. *El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa Comunitaria*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 1990, p. 60.

El control sobre los actos de las Administraciones periféricas, que ejercen poderes estatales descentralizados, está asegurado por las correspondientes delegaciones y secciones regionales de la *Corte dei Conti*.

El control también es ejercido a través de una verificación de toda la gestión que concierne al presupuesto del Estado y que se practica sobre actuaciones ya controladas en el control preventivo o sucesivo y se concreta en el examen final de cada ejercicio presupuestario²³⁴. La *Corte dei Conti* presenta anualmente al Parlamento los resultados de las fiscalizaciones practicadas sobre la gestión del presupuesto del Estado juntamente con las cuentas y los balances de los órganos fiscalizados²³⁵.

En Brasil el modelo de control adoptado, Tribunal de Cuentas, ha seguido el modelo de la *Corte dei Conti* de Italia²³⁶. El Tribunal de Cuentas brasileño cambia después de la Constitución Federal de 1988 pasando a tener una función más activa en el control de los gastos públicos. Su actuación junto a la gestión administrativa del Estado exige una fiscalización permanente, *a priori*, concomitante o *a posteriori* de la aplicación del dinero público.

Cambia su función de sencillo apreciador de la legalidad formal de las cuentas públicas para establecerse como órgano administrativo de control permanente, previo, concomitante o posterior, activo y *de oficio*, dirigido a todos los ángulos jurídicos y

²³⁴ En la reforma de la función del control de la *Corte dei Conti* establecida en la Ley 20, de 14 de enero de 1994, se ha puesto de relieve la necesidad de la ampliación del control, “*la nuova architettura dei controlli così come articolati dalla legge n. 20 dovrebbe produrre due risultati significativi: da una parte, una più responsabile gestione delle risorse da parte degli amministratori pubblici; dall'altra, verifiche ed analisi incentrate non solo sulla legittima impostazione e svolgimento di attività amministrative, ma anche sui risultati conseguiti, sulla congruenza fra questi risultati ed i programmi stabiliti, sui costi e sulla qualità dei servizi, sulla soddisfazione degli utenti. I tratti fondamentali del modello di controllo prefigurato dalla legge di riforma sono tre. In primo luogo, il controllo preventivo di legittimità è limitato e concentrato sugli atti fondamentali del Governo (e non più sull'universo degli atti prodotti dall'amministrazione: cinque milioni prima della riforma); in secondo luogo, viene potenziato e generalizzato a tutte le amministrazioni il controllo successivo sulla gestione, da svolgere sulla base di appositi programmi elaborati dalla Corte dei conti, che riferisce al Parlamento nazionale ed ai Consigli regionali sull'esito dei controlli eseguiti; in terzo luogo viene attribuito alla Corte dei conti il compito di verificare la funzionalità dei controlli interni all'amministrazione che erano praticamente scomparsi e che altre norme recenti hanno reintrodotta*”. “*La riforma delle funzioni controllo*” disponible en: http://www.corteconti.it/chi_siamo/la_corte/riforma_funzioni/, con acceso el 22/04/2012.

²³⁵ ALABAU I OLIVEIRAS señala que el control posterior de la Corte italiana es ejercido sobre las cuentas de las empresas Ferrocarriles, Correos y Telecomunicaciones, Monopolios del Estado, Hacienda Pública forestal, etc. sin haber realizado el control preventivo. ALABAU I OLIVERAS, María Mercè. *El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa Comunitaria*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 1990, p.61.

²³⁶ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*, Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 1992, p. 217.

extrajurídicos, atinentes a la gestión administrativa integral del Estado, relacionada a los ingresos y los gastos públicos²³⁷.

La adopción del modelo italiano de Tribunal de Cuentas está caracterizada por el control *a priori*, con el veto impeditivo absoluto, como principio supremo del control externo, excepto en situaciones público-administrativas urgentes donde la no actuación inmediata pueda causar daños graves a las personas o bienes²³⁸.

La doctrina ha señalado que el Tribunal de Cuentas español se asemeja al modelo francés²³⁹. Históricamente el Tribunal de Cuentas en España tomó la influencia francesa enclavada durante varios siglos en la órbita administrativa.²⁴⁰

“La *Cour des Comptes* queda definida, en el Art. 47 de la Constitución, como un órgano de apoyo tanto al Parlamento como al Gobierno en materia de ejecución del Presupuesto, lo que difiere del caso español, y, por otro lado, la *Cour* francesa posee una jurisdicción administrativa distinta también de la configurada en España a partir del Art. 136 de la Constitución”²⁴¹.

La Constitución española de 1978 configura la organización y las funciones del Tribunal de Cuentas de España estableciendo que “es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público”. Establece también que el Tribunal de Cuentas dependerá directamente de las Cortes, y remite a Ley Orgánica la regulación de su composición, su organización y sus funciones.

²³⁷ *Ídem*, p. 218.

²³⁸ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*, Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 1992, p. 221.

²³⁹ G. NOFUENTES Y M. MONTORO. “Los Tribunales de Cuentas y Contralorías en el Derecho Comparado”, *Crónica* (1987), Madrid, Tribunal de Cuentas, 1988, pp. 187 ss.

²⁴⁰ Constitución de la República Francesa de 1958. Art. 47: “El Parlamento votará los proyectos de las leyes financieras en las condiciones establecidas por una ley orgánica. Si la Asamblea Nacional no se ha pronunciado en primera lectura en el plazo de cuarenta días después de haber recibido un proyecto, el Gobierno lo someterá al Senado, el cual deberá decidir en el plazo de quince días. A continuación se procederá con arreglo a las condiciones señaladas en el artículo 45. Si el Parlamento no se ha pronunciado en plazo de setenta días, las disposiciones del proyecto podrán ser puestas en vigor por vía de ordenanza. Si la ley financiera que fije los recursos y las cargas de un ejercicio no se presenta con tiempo suficiente para ser promulgada antes del comienzo de tal ejercicio, el Gobierno pedirá con carácter urgente al Parlamento autorización para percibir los impuestos y consignará por decreto los créditos necesarios para los servicios votados. Los plazos establecidos en el presente artículo quedarán suspendidos cuando el Parlamento no esté en sesión. El Tribunal de Cuentas asistirá al Parlamento y al Gobierno en el control de la ejecución de las leyes financieras”. En MEDINA GUIJARRO y otros. *Código del Tribunal de Cuentas*. Editorial Aranzadi SA Navarra, 2003, p.29.

²⁴¹ GÓMEZ SÁNCHEZ, Y. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid 2001, p. 60.

Históricamente el Tribunal de Cuentas había llevado a cabo un control de legalidad. Pero, la Constitución puso el acento en el control de eficiencia, sin ignorar el control de legalidad, cuando estableció que la asignación de los recursos públicos, y su programación y ejecución corresponderán a criterios de eficiencia y de economicidad²⁴².

4. Instituciones y Organismos internacionales de control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas

4.1. La INTOSAI y el deber de colaboración y cooperación de las Instituciones y Organismos internacionales de control.

La organización internacional de Control Externo INTOSAI (*International Organization of Supreme Audit Institution*) es considerada la organización central para la comunidad internacional de control externo. El control de la gestión pública es una tarea mundial y la INTOSAI se dedica al desarrollo de conocimiento en el control de los gastos públicos.

La INTOSAI es una organización no gubernamental y tiene un papel consultivo junto al Consejo Económico y Social de la Organización de las Naciones Unidas.

La Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización, fue aprobada en el IX Congreso de la INTOSAI en la ciudad de Lima en 1977. Esa Declaración de Lima presentó las líneas básicas del control de los gastos públicos y en su artículo 1º dispone que el control de las finanzas públicas tiene como consecuencia la toma de las medidas correctivas y la identificación de las responsabilidades de las partes siendo elemento indispensable a el sistema de regulación pública para evitar los desvíos relativos a las normas y a los principios de eficiencia, eficacia y economicidad de la gestión pública²⁴³.

²⁴² ALABAU I OLIVERAS, M. M. *El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa comunitaria*, Madrid, IEF, 1990, p. 36.

²⁴³ AGUIAR, Ubiratan Diniz de, ALBUQUERQUE, Marcio André Santos de, MEDEIROS, Paulo Henrique Ramos. *A Administração Pública sob a perspectiva do controle externo*. 1.ed. 1. reimp. Belo Horizonte. Fórum, 2011, p.180.

La INTOSAI trabaja para propiciar la transferencia y el aumento de conocimiento para mejorar la fiscalización de las cuentas públicas y fortalecer las Entidades de Fiscalización Superiores EFS.

La INTOSAI realiza su trabajo por medio de varios órganos: Congreso, Comité Directivo, Secretaria-General y Grupos Regionales de Trabajo. Son siete los Grupos Regionales de Trabajo y tienen la tarea de apoyar las metas de cooperación técnica y Professional. Cada uno de los Grupos Regionales de Trabajo es representado en el Comité Directivo de la INTOSAI.

Figura 5 - Grupos Regionales de Trabajo de la INTOSAI²⁴⁴:

Organización	Año de fundación
<i>Organization of Latin American and Caribbean Supreme Audit Institutions (Olafes),</i>	1965
<i>African Organization of Supreme Audit Institutions (Afrosai)</i>	1976
<i>Arab Organization of Supreme Audit Institutions (Arabosai)</i>	1976
<i>Asian Organization of Supreme Audit Institutions (Assoai)</i>	1978
<i>Pacific Association of Supreme Audit Institutions (Passai)</i>	1987
<i>Caribbean Organization of Supreme Audit Institutions (Carosai)</i>	1988
<i>European Organization of Supreme Audit Institutions (Eurosai)</i>	1990

Fuente: www.intosai.org/es . Elaboración propia.

Los grupos de trabajo reúnen las entidades de fiscalización y buscan el perfeccionamiento de los conceptos y procedimientos de control gubernamental. Los grupos de trabajo de la INTOSAI realizan el intercambio de experiencias, tecnologías y nuevos conocimientos en control público.

Los grupos de trabajos técnicos de la INTOSAI se reúnen para el intercambio de experiencias y para evaluar el desarrollo de sus actividades. El Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil es miembro fundador de la INTOSAI, Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores²⁴⁵.

²⁴⁴Información disponible en: www.intosai.org/es/portal/about_us. Acceso 20/05/2012.

²⁴⁵Vale la pena destacar que el *Tribunal de Contas da União* en Brasil ya fue anfitrión de algunas de las reuniones de la INTOSAI, incluyendo la “9ª Reunión del Grupo de Trabajo en Auditoría Ambiental, llevada a cabo en junio de 2004, la 12ª Reunión del Grupo de Trabajo en Privatización, en septiembre de 2005, la 15ª Reunión del Comité de Tecnología de la Información, en mayo de 2006, la 1ª Reunión del Subcomité de Auditoría de Rendimiento, en agosto de 2006, y la 2ª Reunión del Subcomité de Auditoría de Rendimiento, en mayo de 2008”. Información disponible en: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU>, con acceso el 20/10/2012.

El Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil mantiene relaciones de cooperación internacional con las Instituciones Superiores de Auditoría de diversos países. Esta cooperación abarca desde la simple asistencia en actividades de investigación y esquemas de intercambio de informaciones, hasta la organización de cursos de entrenamiento y proyectos más profundos de intercambio técnico llevados a cabo por medio de acuerdos bilaterales y multilaterales de cooperación. Además de sus mecanismos de intercambio con instituciones similares en el marco de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI y uno de sus grupos regionales, la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores – OLACEFS, el Tribunal de Cuentas está involucrado en actividades de cooperación intensa en la Organización de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de los Países del MERCOSUR, Bolivia y Chile y la Organización de las Instituciones Superiores de Control (ISCs) de la Comunidad de Países de Lengua Portuguesa – CPLP²⁴⁶.

El Tribunal de Cuentas de Brasil también es integrante de la OLACEFS, órgano autónomo e independiente, como los demás órganos que integran los grupos de trabajo de la INTOSAI. El Tribunal de Cuentas de España y la *Corte de Conti* de Italia son integrantes de la EUROSAT.

4.2. El Tribunal de Cuentas Europeo y el deber de investigación y denuncia de las responsabilidades penales y administrativas de los agentes públicos

La fiscalización o el control externo de las cuentas y de la gestión de los fondos públicos se encomiendan en la Unión Europea al Tribunal de Cuentas. El Tribunal de Cuentas de la Unión Europea es una de las cinco Instituciones de la Comunidad Europea junto con el Parlamento Europeo, el Consejo, la Comisión y el Tribunal de Justicia.

²⁴⁶ El Tribunal de Cuentas de la Unión (TCU) y la Cooperación Internacional. Información disponible en: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU>, con acceso el 20/10/2012.

El Tribunal de Cuentas Europeo actúa para mejorar la gestión financiera comunitaria y tiene la función de institución comunitaria que realiza la auditoría financiera de la Unión Europea (UE)²⁴⁷.

El Tribunal de Cuentas de la Unión Europea se crea en el Tratado firmado en Bruselas el 22 de julio de 1975, Tratado que entró en vigor el 1 de julio de 1977, iniciando el Tribunal de Cuentas sus actividades el 25 de octubre de 1977, en Luxemburgo²⁴⁸.

La creación del Tribunal de Cuentas de la Unión Europea “obedeció a una necesidad política y técnica. Ante todo, era preciso dar una respuesta a la sensibilidad de la opinión pública europea, constituida por los contribuyentes que, mediante la aportación de sus recursos, nutrían directamente al Presupuesto de las Comunidades”²⁴⁹.

Las auditorias hechas por el Tribunal de Cuentas europeo examinan la recaudación de ingresos y la utilización de los fondos de la Unión Europea. El Tribunal de Cuentas auxilia al Parlamento y el Consejo Europeo en el control del presupuesto de la UE. Examinan el registro, la correcta presentación de las operaciones financieras y la aplicación de los principios de economicidad, eficiencia y eficacia en las rendiciones de cuentas.

El Tribunal de Cuentas Europeo es un órgano colegiado, cuyos miembros son elegidos entre personalidades que pertenezcan o hayan pertenecido en sus respectivos países a las instituciones de control externo, o especialmente cualificadas para la función de fiscalización.²⁵⁰ Es compuesto por 27 miembros representantes de cada país de la Unión. Los miembros eligen el Presidente del Tribunal para el mandato de tres años siendo posible una reelección²⁵¹.

²⁴⁷ Según establece el Tribunal de Cuentas Europeo la gestión financiera se examina mediante el análisis de eficacia, de economía y de eficiencia. ALABAU I OLIVERAS M.M. *El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa comunitaria*, Madrid, IEF, 1990.

²⁴⁸ ALABAU I OLIVERAS M.M. *El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa comunitaria*, Madrid, IEF, 1990.

²⁴⁹ P. LELONG, “El Tribunal de Cuentas de las Comunidades Europeas: Composición y funcionamiento” *PGP*, núm. 20(1984), p. 181.

²⁵⁰ MEDINA GUIJARRO y otros. *Código del Tribunal de Cuentas*. Editorial Aranzadi SA Navarra, 2003 p.38.

²⁵¹ *Ibíd.*, p. 179.

Una especialidad del control comunitario es la posibilidad de colaboración del Tribunal de Cuentas de la Comunidad con las instituciones de control de los países miembros, en los supuestos en que la comprobación tenga lugar en dependencias de órganos gestores de fondos comunitarios en Estados miembros.

Las relaciones entre el Tribunal de Cuentas Europeo y los Tribunales de Cuentas nacionales se rigen por los siguientes principios:²⁵²

“ El Tribunal de Cuentas Europeo posee facultades para decidir y realizar autónomamente el control en un Estado miembro (respecto de fondos comunitarios), debiendo, en este caso, comunicarlo a la institución de control nacional por si desea participar en la verificación.

Que la negativa del ente fiscalizador nacional a participar en la fiscalización no menoscaba las competencias del Tribunal de Cuentas Europeo que puede llevar a cabo plenamente.

Que las instituciones fiscalizadoras de los países miembros son libres para determinar el grado de colaboración con el Tribunal de Cuentas Europeo”.

El Art. 248.4 del Tribunal de Cuentas de la Comunidad Europea establece que el Tribunal de Cuentas asista al Parlamento Europeo y al Consejo en el ejercicio de su función de control de la ejecución del presupuesto.

La asistencia se produce sobre la base de documentos del Tribunal , el Informe anual que el Tribunal de Cuentas elabora después del cierre de cada ejercicio, en noviembre del año siguiente, se trasmite a las instituciones, se publica en el Diario Oficial de las Comunidades Europeas , acompañado de las respuestas de estas instituciones a las observaciones del Tribunal de Cuentas y, tras su presentación por el Presidente ante el Parlamento Europeo, se convierte en un factor esencial de la decisión de este último de conceder la aprobación de la gestión de la Comisión. El Art. 248.1 establece la obligación del Tribunal de Cuentas de presentar al Parlamento Europeo y al Consejo una declaración sobre la fiabilidad de las cuentas y la regularidad y legalidad de las operaciones correspondientes, que se publica en el Diario Oficial y constituye una especie de certificado sobre los estados financieros de la Unión Europea²⁵³.

²⁵² M. A. ARNEDO ORBAÑADOS, “Control de los Fondos Comunitarios en España”, en *Tribunal de Cuentas Europeo y Tribunal de Cuentas en España*, Madrid, Tribunal de Cuentas, 1996, p. 172.

²⁵³ MEDINA GUIJARRO y otros. *Código del Tribunal de Cuentas*. Editorial Aranzadi SA Navarra, 2003, p.38.

Los caracteres del control que realiza el Tribunal de Cuentas de la Comunidad Europea son similares a los que se realizan en el Tribunal de Cuentas español y en otros países. El control es externo, en general es un control *a posteriori*, después de que se ha generado el ingreso o producido el gasto, aunque puede efectuarse antes del cierre de las cuentas del ejercicio presupuestario considerado, y es permanente toda vez que se desarrolla con continuidad. El control tiene como objetivo garantizar una buena gestión financiera no se limita a el control de legalidad, ni a la verificación de la fidelidad con la que los estados financieros reproduzcan la realidad patrimonial y financiera o el resultado de las operaciones realizadas en determinado ejercicio, de conformidad con las reglas contables²⁵⁴.

El Tribunal de Cuentas Europeo entiende que se obtiene una buena gestión financiera cuando los actos y decisiones que derivan del ejecutivo permiten alcanzar un resultado máximo utilizando un mínimo de medios.

El resultado de las operaciones realizadas en la Administración en determinado ejercicio es objeto del análisis de eficacia, economicidad y eficiencia, no solamente de la legalidad de los actos. El análisis de eficacia verifica si el objetivo planteado por la gestión se ha cumplido. El análisis de economía verifica el cumplimiento del objetivo propuesto por medios menos onerosos. El análisis de eficiencia verifica si los medios empleados han sido utilizados de la manera más apropiada²⁵⁵.

Las instituciones comunitarias sujetas a control deben remitir al Tribunal de Cuentas de la Comunidad los documentos y certificados relativos a la aplicación de las disposiciones que rigen la ejecución del presupuesto y que se refieren al compromiso y al pago de los gastos, así como a la comprobación y cobro de los ingresos. La fiscalización del Tribunal de Cuentas se basa en la premisa de que toda institución tiene que poseer un sistema de control interno sobre el que el auditor pueda trabajar y practicar pruebas de conformidad

²⁵⁴ Para garantizar una buena gestión financiera la Declaración de Lima, de octubre de 1977, sobre las líneas básicas de la fiscalización aprobada por la INTOSAI (*International Organization of Supreme Audit Institutions*) señala la importancia del control externo conocer otros aspectos en el manejo de los fondos públicos, no solamente el control de legalidad.

²⁵⁵ ALABAU I OLIVERAS M.M., *El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa comunitaria*, Madrid, IEF, 1990.

(validez del sistema operativo adoptado), controles analíticos (cotejo de datos diferentes) y pruebas de confirmación (para detectar errores u omisiones)²⁵⁶.

M. GARCÍA CRESPO afirma que el Tribunal de Cuentas español y el Tribunal de Cuentas Europeo deberán coordinar sus actividades a garantizar la correcta aplicación de la normativa comunitaria; el respeto de la asignación competencial entre el Gobierno Central y las Comunidades Autónomas en su caso; corregir las deficiencias detectadas por el Tribunal de Cuentas Europeo en su función de fiscalización en España; coordinar las actuaciones para garantizar el adecuado control de los fondos públicos europeos en su aplicación en España²⁵⁷.

El Tribunal de Cuentas Europeo en el ejercicio de su función de control, examina la legalidad y la regularidad de los ingresos y gastos, garantiza una buena gestión financiera y, si procede, informa de cualquier caso de irregularidad. Con el examen de la buena gestión financiera, el Tribunal analiza la eficacia, la eficiencia y la economicidad de la gestión²⁵⁸.

El Tribunal de Cuentas Europeo no tiene función judicial. En la Unión Europea Alemania, Bélgica, España, Francia, Grecia, Italia, Luxemburgo, Países Bajos y Portugal actúan como Tribunales o Cortes de Cuentas²⁵⁹.

²⁵⁶ El art. 29 del Reglamento de Régimen Interior del Tribunal de Cuentas de la Comunidad Europea dispone: “Modalidades de ejecución de los controles. El Tribunal determinará las modalidades de ejecución de los controles que los Tratados le encomiendan, y en particular los derivados de los arts. 45 del Tratado CECA, 188 del Tratado CE y 160 del Tratado CEEA. El Tribunal llevará a cabo sus controles de conformidad con los objetivos fijados en su programa de trabajo, el cual incluirá las tareas de cada sector y las relacionadas con los ámbitos horizontales de control”.

²⁵⁷ M. GARCÍA CRESPO, “El control de la gestión pública por el Tribunal de Cuentas”, *Revista Española de Control Externo*, vol. I, núm. 3, 1999, p. 107.

²⁵⁸ D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ, Presidente del Tribunal de Cuentas español, el 11 de abril de 2011, en la respuesta a las cuestiones presentadas en la fase de la investigación de la tesis, señala que “el Tribunal de Cuentas Europeo fiscaliza la gestión de los fondos comunitarios. Cuando estos fondos se reciben y utilizan por la Administración española, el Tribunal de Cuentas Europeo lleva a cabo sus misiones de control en España directamente con los gestores españoles, si bien hay una previa coordinación y preparación de la visita que se lleva a cabo por el Tribunal de Cuentas de España, a través de la denominada “Unidad de Enlace” y de su “Agente de Enlace”, figuras que poseen todos los Tribunales de Cuentas u Oficinas Públicas de Auditoría de los Estados Miembros de la Unión Europea. Asimismo se celebra una reunión anual de “Agentes de enlace”, bajo la organización del Tribunal de Cuentas Europeo, para analizar todos los temas de interés en las materias propias de control de los fondos comunitarios”.

²⁵⁹ GOUVEIA señala los Tribunales de Cuentas de la Grecia y Portugal como ejemplos de Tribunales de Cuentas que integran el Poder Judicial, conforme los artículos 98 y 99 de la Constitución de Grecia y artículo 209 de la Constitución de Portugal. GOUVEIA, Jorge Bacelar. *As constituições dos Estados da União Europeia*. Lisboa: Vislis Editores, 2000, pp. 386-387, 582.

BARRETO señala que las instituciones superiores de control de la Unión Europea se agrupan en cuatro modelos: Tribunales o Cortes de Cuentas con función judicial (Grecia y Portugal); Tribunales o Cortes de Cuentas sin función judicial (Alemania, Austria, Luxemburgo y Países Bajos); Escritorio de Auditoría comandado por un Controlador o Auditor General, vinculado al Parlamento (Reino Unido, Irlanda y Dinamarca); Escritorio de Auditoría, comandado por un Auditor General dentro de la estructura del Gobierno (Suecia y Finlandia)²⁶⁰.

4.3. La Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF)

La Oficina Europea de Lucha contra el Fraude OLAF, desde su creación en 1999, es uno de los organismos de control importantes de la Unión Europea. La causa principal de la creación de la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) es la lucha contra el fraude y demás actividades ilegales que afecten a los intereses financieros de la Comunidad Europea.

Con funciones de investigación de las actividades que puedan causar menoscabo en los fondos públicos europeos, a diferencia del Tribunal de Cuentas, la OLAF no es una institución comunitaria sino un organismo en el cual, el Director, responsable de la realización de las investigaciones, es designado por la Comisión, previa concertación con el Parlamento Europeo y el Consejo, por un período de cinco años, renovable por una vez²⁶¹.

Las principales funciones de la OLAF son las de investigaciones conferidas a la Comisión en el marco de la lucha contra el fraude, la corrupción y, en general, contra las actividades ilegales que se producen en detrimento de los intereses financieros de las Comunidades.

Las investigaciones que realice la OLAF no afectan a las competencias de los Estados miembros en material de diligencias penales²⁶².

²⁶⁰ BARRETO, P. H. T. *O sistema tribunais de contas e instituições equivalentes: um estudo comparativo entre o modelo brasileiro e o da união europeia*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, pp. 88-89.

²⁶¹ MEDINA GUIJARRO y otros. *Código del Tribunal de Cuentas*. Editorial Aranzadi SA Navarra, 2003, p. 40.

²⁶² Sobre el papel de la OLAF en las diligencias penales y los avances producidos en la protección penal de las finanzas comunitarias, GONZÁLEZ señala que la instauración de instancias judiciales en el seno de la Unión parece ineludible, como resulta del debate en torno a la creación de un Ministerio Público y de un Tribunal Penal

Esta competencia de investigación se ejerce con total independencia y con la mayor amplitud posible. La investigación administrativa externa se efectúa por medio de controles y comprobaciones externos en los Estados miembros y en algunos terceros países con que la Comunidad ha celebrado acuerdos de cooperación. La competencia de investigación interna se ejerce en las instituciones, órganos y organismos comunitarios.

“con la misma finalidad de lucha contra el fraude, la corrupción y las actividades ilegales en detrimento de los intereses financieros de las Comunidades, así como para investigar hechos graves vinculados al ejercicio de actividades profesionales que puedan constituir un incumplimiento de las obligaciones de los funcionarios y agentes o de miembros de las instituciones u organismos, susceptibles de procedimientos disciplinarios y, cuando proceda, penales”²⁶³.

5. Tipos de control de los gastos públicos

El control de la Administración Pública puede ser estudiado por diferentes puntos de vista, desde el enfoque de la conducta del gestor público, desde los resultados obtenidos en las políticas públicas o también desde el enfoque de los gastos públicos. El control de la Administración Pública busca no solamente inhibir los desvíos sino también contribuye a mejorar la gobernanza de la gestión pública²⁶⁴.

Las formas de control pueden ser clasificadas según los objetivos planteados por la Administración. El control acompaña el cumplimiento de las normas y procedimientos:

- “Control de las finanzas - acompaña el cumplimiento de las normas y procedimientos para el uso de los recursos financieros del gobierno, especialmente los recursos de los contribuyentes.

Europeo, momento en el cual la labor que viene desplegando la OLAF, complementando la realizada por el Tribunal de Cuentas en su propio ámbito, podrá alcanzar plenamente los objetivos perseguidos con su creación. GONZÁLEZ, J. “La OLAF y la protección penal de las finanzas comunitarias” en *La contabilidad y el control de la gestión pública*, SIERRA MOLINA y RUIZ GARCÍA, coordinadores, Civitas-Cámara de Cuentas de Andalucía, 2002.

²⁶³ MEDINA GUIJARRO y otros. *Código del Tribunal de Cuentas*. Editorial Aranzadi SA Navarra, 2003, pp. 41-42.

²⁶⁴ SANTISO, C. Improving fiscal governance and curbing corruption: how relevant are autonomous audit agencies. *International Public Management Review*, v. 7, n. 2, 2006. En ALVES, Maria Fernanda Colaço. *Múltiplas Chibatas? Institucionalização da política de controle da gestão pública federal 1988-2008*. Dissertação (Mestrado) – Universidade de Brasília, Programa de Pós-Graduação em Administração, PPGA. Brasília, 2009.

- Control de los abusos de poder público – acompaña el cumplimiento de las normas y procedimientos en el uso de poder concedido a los funcionarios públicos y políticos electos, evitando los abusos y excesos en el uso de la autoridad.

- Control de la promoción del interés público – acompaña la búsqueda de valores que se acredita ser importante al interés público en el momento actual.

Control de performance – acompaña las acciones de los gestores para que sean conducidas de forma eficiente y efectiva para alcanzaren los resultados esperados”²⁶⁵

La doctrina española señala distintas clases de control²⁶⁶. El control es clasificado por el momento en que se realiza en: control preventivo *a priori*; control concomitante y control represivo *a posteriori*. El control es clasificado por su naturaleza en: control financiero, control de legalidad, control de eficacia, control de oportunidad, control contable, control de auditoría. El control es clasificado por razón del sujeto: control interno y control externo²⁶⁷.

El autor español ARAGÓN REYES defiende la distinción entre control jurídico y control político y señala que no todo control es control jurídico, solo es un control político,

²⁶⁵BEHN, R. D. *Rethinking democratic accountability*.1.ed. Washington: Brooking, 2001. En BRUSTOLIN, Vitelio Marcos. *Abrindo a caixa-preta: o desafio da transparência dos gastos militares no Brasil*. Dissertação (mestrado) Rio de Janeiro: UFRJ/ IE/ PPED, 2009.

²⁶⁶ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid 2001.

²⁶⁷“El control interno lo llevan a cabo los servicios de intervención dentro de cada Administración central, autonómica o local. Con independencia de su identificación como servicios de internación, ha de destacarse que su actividad es fundamentalmente un control a posteriori, mediante el ejercicio de auditoría o del control financiero permanente, siendo muy limitadas sus actuaciones como intervención previa. Como ya se ha mencionado, todos los informes elaborados por la Intervención han de remitirse al Tribunal de Cuenta acompañando las cuentas a las que se refieren. Por lo que se refiere al control externo, el Tribunal de Cuentas está definido en nuestra Constitución como el Supremo Órgano Fiscalizador. No obstante, con el desarrollo del Estado de las Autonomías, en la mayor parte de las Comunidades Autónomas se encuentra en funcionamiento un Órgano de Control Externo de la actividad de la Administración autonómica, así como de la Administración local asentado en su ámbito territorial. La existencia de estos Órganos de Control Externo autonómicos no supone la reducción o minoración de las Competencias del Tribunal de Cuentas en todo el Sector público, estatal, autonómico o local. Por otra parte, el funcionamiento de estos Órganos de Control Externo no está sometido a dependencia o control del Tribunal de Cuentas, sino que son autónomos en su funcionamiento, con independencia de las relaciones de coordinación o colaboración que han de mantener con el Tribunal. De hecho, se encuentran constituidas diferentes Comisiones, a través de las cuales se coordinan las actuaciones fiscalizadoras de ambas Instituciones. Los Órganos de Control Externo han de remitir todos sus informes al Tribunal de Cuentas que los analiza y puede llevar a cabo verificaciones adicionales hasta alcanzar sus propias conclusiones. El Tribunal de Cuentas con la información recogida en estos informes y la deducida de sus propias verificaciones elabora un informe sobre la situación del sector público autonómico y del sector público local que remite al Parlamento. En ocasiones, la coordinación ha desembocado en la realización de fiscalizaciones conjuntas entre el Tribunal de Cuentas y los diferentes Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas. Ha de señalarse que estos Órganos de Control Externo de las Comunidades no tienen reconocidas competencias en la exigencia de responsabilidades contables, función que es exclusiva del Tribunal de Cuentas”. Destaca el Presidente del Tribunal de Cuentas español D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ el 11 de abril de 2011, en la respuesta a las cuestiones presentadas en la fase de la investigación de la tesis.

realizado por agentes de control político que “son órganos, autoridades o sujetos de poder, es decir, cualificados por su condición política, pero no órganos jurisdiccionales”²⁶⁸.

El control preventivo procura impedir la realización de un acto irregular. El control concomitante opera en el momento de la consumación del mismo y el control represivo intenta poner de manifiesto las posibles irregularidades producidas²⁶⁹.

El control de legalidad procura la comprobación de que el acto esté de acuerdo con la norma aplicable. El control de legalidad es resultante del principio de legalidad que rige el comportamiento de la Hacienda Pública. El control de legalidad se considera incluido en la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas y se caracteriza por referirse a la observancia de la legalidad vigente por la actividad económico-financiera sujeta al ordenamiento jurídico.

El control de oportunidad aspira a la conveniencia de la actuación y el control contable establece la corrección de la actividad respecto del sistema de contabilidad²⁷⁰.

El control de oportunidad es un contrapunto del control de legalidad. Este último tiene como módulo la norma jurídica y el control de oportunidad atiende a los aspectos fácticos de la actividad administrativa siempre que no exista disposición aplicable. El control de oportunidad advierte al gestor su grado de conformación con el interés general o público. Es un control esencialmente político.

“El Tribunal de Cuentas puede ejercer el control por su vinculación a las Cortes Generales, a su iniciativa o por sugerencia del propio Tribunal, el Tribunal de Cuentas puede ejercer el control de oportunidad, pero de modo ocasional, por decisión de las Cámaras políticas e informando a estas últimas a los efectos que se estimen procedentes”²⁷¹.

El control financiero verifica el funcionamiento en el aspecto económico-financiero, “con la finalidad de verificar, de una parte, que su gestión se ha realizado de

²⁶⁸ M. ARAGÓN REYES, “El control parlamentario como control político”, en *RDP*, núm. 23, 1986, p. 12.

²⁶⁹ M. CABALLER DURÁ, “El Control de la Actividad Financiera. Concepto, clases y ámbito. Órganos de control”, en *VVAA, Nociones de Derecho Financiero*, Madrid, EHP, 1993, p.131.

²⁷⁰ M. CABALLER DURÁ, “El Control de la Actividad Financiera. Concepto, clases y ámbito. Órganos de control”, en *VVAA, Nociones de Derecho Financiero*, Madrid, EHP, 1993, pp.131 ss.

²⁷¹ GARCÍA-QUINTANA, Cesar Albiñana. “La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas” en *El Tribunal de Cuentas en España*. Varios autores. Gómez-Dégano, José Luis. (presentación) Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 1982, p.60.

acuerdo con las normas y directrices que le sean de aplicación y, de otra, la rentabilidad económica y social de sus recursos”²⁷².

En los diferentes ordenamientos jurídicos se verifica que el control económico-financiero responde a criterios que permiten el conocimiento de la estructura y funcionamiento del propio ordenamiento.

El control financiero es un concepto que abarca a algunos de los controles clasificados por la doctrina española. De conformidad con el Art. 34.1 del Real Decreto 2188/1995 puede definirse el control financiero como la verificación de que la gestión económico-financiera se adecua a los principios de legalidad, economicidad, eficiencia y eficacia.

“El control de auditoría tiene por objeto verificar la exactitud y la sinceridad del balance y de las cuentas de resultados. En España la expresión control de auditoría se reserva para el control de determinadas operaciones de los organismos autónomos del Estado de carácter comercial, industrial, financiero o análogo, y en relación con éstos alcanza únicamente a las dotaciones de su presupuesto de explotación que tengan carácter estimativo”²⁷³.

La inclusión en la Ley General Presupuestaria del control de auditoría, aunque sea una subespecie del control financiero significa “una novedad su enunciación concreta en el Derecho financiero español, conceptuando este control de eficacia como algo independiente del control financiero”²⁷⁴.

F. PÉREZ ROYO señala que el control de eficacia aspira “mediante el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento o utilidad de los respectivos servicios o inversiones, así como del cumplimiento de los objetivos de los correspondientes programas” verificar la justa relación entre el cumplimiento de los objetivos y su coste²⁷⁵.

El control de legalidad de los gastos públicos necesita de soportes documentales para ser ejercido, los cuales son correspondientes a la “autorización” del gasto, la “disposición” del gasto, la gestión del “contrato administrativo”. Pero el control de estas fases de la

²⁷² A. GUTIÉRREZ ROBLES, “El Control de carácter financiero del Sector Público estatal”, en *Presupuesto y Gasto Público*, 15 (1983), p. 54.

²⁷³ C. PALAO TABOADA, *Derecho Financiero y Tributario*, Madrid, Colex, 1985, p. 139.

²⁷⁴ S. HERRERO SUAZO, “Art. 17”, en N. AMORÓS RICA (dir.), *Comentarios a las Leyes Tributarias y Financieras. La Ley General Presupuestaria*, Madrid, Edersa, 1988, t. XLI, vol. 1, p. 147.

²⁷⁵ F. PÉREZ ROYO, *Derecho Financiero y Tributario*, Parte General, 8.ª ed., Madrid, Civitas, 1998, p.396.

ejecución del presupuesto de gastos se limita prácticamente a comprobar que se han observado las limitaciones cuantitativas y cualitativas de los respectivos créditos presupuestarios, además de la regla de anualidad.

El control de eficacia es necesario para verificar en qué medida se observan los criterios de eficiencia y economía que establece el art. 31, apartado 2) de la Constitución española. El Tribunal de Cuentas como titular de la función fiscalizadora “supremo órgano fiscalizador (...) de la gestión económica del Estado, así como del Sector Público”²⁷⁶ tiene competencia propia en las fases previas a la contratación de los ingresos y a la autorización de los gastos ejerciendo el control de eficacia²⁷⁷.

6. El control institucional y el control desarrollado por la Intervención General de la Administración del Estado.

El control institucional es generalmente presentado como control interno y control externo. La distinción entre control interno y control externo está en función de la integración o relación jerárquica entre el sujeto u órgano controlado y el que lleva a cabo la actividad de control.

El control interno es el control ejercido por órgano que desarrolla atribución propia dentro de la estructura del poder controlado.

“El control interno objetiva la creación de las condiciones indispensables a la eficacia del control externo y la regularidad de la realización de la receta y de los gastos, posibilitando el acompañamiento de la ejecución del presupuesto, de los programas de trabajo y de la evaluación de los respectivos resultados. Es en su plenitud un control de legalidad, conveniencia, oportunidad y eficiencia”²⁷⁸.

En España, el control interno de la actividad financiera está atribuido a un conjunto de órganos al frente de los cuales se halla la Intervención General de la Administración del

²⁷⁶ Art. 136.1 de la Constitución española.

²⁷⁷ *El Tribunal de Cuentas en España*. Varios autores. Gómez-Dégano, José Luis. (presentación) Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 1982.

²⁷⁸ MEIRELLES presenta el concepto del control interno. *Direito administrativo brasileiro*, p. 713.

Estado, configurada como una Dirección General del Ministerio de Economía y Hacienda y dependiente de la Secretaría General de Planificación y Presupuestos²⁷⁹.

La Intervención General de la Administración del Estado tiene la misión de garantizar el ajuste de la actividad financiera del Estado a las disposiciones aplicables, los criterios de buena gestión financiera, la disciplina presupuestaria, la programación por objetivos y, la contribución a la mejora de los procedimientos de gestión financiera pública²⁸⁰.

Acerca de las funciones de la Intervención GARCÍA CRESPO²⁸¹ señala que, la Intervención General de la Administración del Estado ejerce las funciones de control relativas al asesoramiento interno, al control interno, al control de subvenciones, y el auxilio y colaboración judicial²⁸².

La disciplina de funcionamiento del control relativa al asesoramiento interno de los órganos de gestión se encuentra en la legislación financiera especial de actividad pública, como los informes y las asistencias a mesa en materia de patrimonio o la asistencia a órganos colegiados en materia de contratación.

Sostiene NEVADO-BATALLA que, la Administración Fiscalizadora tiene la específica función de control de la actividad administrativa, "los órganos de fiscalización y control tienen la función específica de verificar el proceder de los órganos administrativos comprobando su correcta sujeción a la legalidad". Entre los órganos de control de la Administración el autor señala la importancia del control de la Intervención General, las Inspecciones Generales de Servicios y el Tribunal de Cuentas²⁸³.

²⁷⁹ Los arts. 3.2-1, b), del Real Decreto 222/1987, de 20 de febrero, arts. 16 a 19 y 92 a 100 de la LGP, el Decreto 215/1977, de 8 de febrero, y el Real Decreto 1124/1978, de 12 de mayo, establecen las funciones de la Intervención General del Estado y sus órganos.

²⁸⁰ FUENTES VEGA, S., "El Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, de control interno a ejercer por la IGAE", *PGP*, n° 18, 1996, p. 161.

²⁸¹ GARCÍA CRESPO, M., "El sistema de control público en España" en *El control del gasto público en Europa: La coordinación de la auditoría pública en la Unión Europea*, Ministerio de Economía y Hacienda: Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2005, p. 134.

²⁸² Así dispone el art. 140.2 LGP y art. 13.1 RD 1127/2008 señala SÁINZ DE BUJANDA, F., *Lecciones de Derecho Financiero*, 10ª edición, Universidad Complutense: Facultad de Derecho, Madrid, 1993, p. 507.

²⁸³ NEVADO-BATALLA MORENO, Pedro T. *Notas sobre Derecho Administrativo I.*, 2ª ed. Ratio Legis, Salamanca, 2003, p.213.

FERNÁNDEZ AJENJO pone de manifiesto que las funciones de control de la Intervención General de la Administración del Estado relativas al control interno tienen como modalidades de ejercicio la función interventora, el control financiero permanente y la auditoria pública. Las funciones de control de la Intervención General de la Administración del Estado relativas al auxilio y colaboración judicial tienen como modalidades de ejercicio la peritación, la intervención judicial y la administración judicial²⁸⁴. Las modalidades de ejercicio del control financiero de subvenciones son el control financiero de beneficiarios y el control financiero de entidades colaboradoras.

El artículo 97 de la Constitución española se refiere al control interno porque la Intervención está incardinada en la Administración del Estado, con sometimiento, por tanto, al Gobierno.

Conforme establece el art. 142.1 de la Ley General Presupuestaria de 2003 los objetivos del control interno de la Administración Pública española son:

“-Verificar el cumplimiento de la normativa que resulte de aplicación a la gestión objeto del control.

-Verificar el adecuado registro y contabilización de las operaciones realizadas, y su fiel regular reflejo en las cuentas y estados que, conforme a las disposiciones aplicables, deba formar cada órgano o entidad.

-Evaluar que la actividad y los procedimientos objeto de control se realizan de acuerdo con los principios de buena gestión financiera y, en especial, los previstos en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.

-Verificar el cumplimiento de los objetivos asignados a los centros gestores del gasto en los Presupuestos Generales del Estado”.

Los objetivos del control interno están centrados en la regularidad de los controles de legalidad, contabilidad, economicidad y de la programación de la gestión financiera²⁸⁵.

La Intervención General de la Administración del Estado ejerce la función de control interno en tres modalidades, la función interventora, el control financiero permanente y

²⁸⁴ FERNÁNDEZ AJENJO, J. A., *El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción*, editorial Aranzadi, Navarra, 2011, pp. 231-232.

²⁸⁵ PASCUAL GARCÍA, J., *Régimen jurídico del gasto público: Presupuesto, ejecución y control*, 4ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2005, pp. 808-810.

la auditoría pública²⁸⁶. Según los artículos 16 y 17 del Reglamento General de Contratación y 16 y 93 de la Ley General Presupuestaria, el control interno se ejerce por la Intervención en sus vertientes del control previo, comprobación de la inversión y liquidación final del gasto, todo ello con un carácter anterior al reconocimiento de derechos u obligaciones de contenido económico a la adopción de acuerdo de los cuales se deriven aquéllos²⁸⁷.

Conforme dispone el art. 8.1.b RD 2188/1995 y el art. 157 de la LGP, a los Interventores Delegados les corresponden el ejercicio de la función interventora y el control financiero permanente. De acuerdo con el principio de desconcentración las competencias de control interno se atribuyen generalmente al Interventor Delegado y al Interventor General son reservadas las competencias estrictamente necesarias²⁸⁸.

En la modalidad de control interno de la función interventora el acto de fiscalización en el ejercicio de la función tiene la naturaleza “de un verdadero acto administrativo, inserto en el procedimiento de intervención y, subsiguientemente, en el procedimiento de gasto”²⁸⁹. Conforme el art. 148 de la Ley General Presupuestaria, la función interventora tiene por objeto:

“controlar, antes de que sean aprobados, los actos del sector público estatal que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realización de gastos, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la inversión o aplicación en general de sus fondos públicos, con el fin de asegurar que su gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso”²⁹⁰.

²⁸⁶ Así regula el art. 142.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

²⁸⁷ ENTRENA PALOMERO, Carlos José. “La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas sobre los contratos del Estado y organismos autónomos”. *El Tribunal de Cuentas en España*, volumen I, 1982 (varios autores). Presentación de José Luis Gómez-Dégano. P. 472.

²⁸⁸ El art. 143 de la Ley General Presupuestaria dispone que la competencia de la Intervención General de la Administración del Estado en el ámbito de los Ministerios de Defensa y Seguridad Social se ejercerá por las Intervenciones Generales correspondientes. El Interventor General ejercerá las siguientes competencias de control interno: a) la fiscalización previa de los gastos que hayan de ser aprobados por el Consejo de Ministros o por las Comisiones Delegadas del Gobierno, los que supongan una modificación de otros que hubiera fiscalizado la Intervención General de la Administración del Estado, y los que deban ser informados por el Consejo de Estado o la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado (art. 8.1.a RD 2188/1995); (b) la intervención material de la inversión que podrá ser delegada (art. 28 RD 2188/1995); (c) las actuaciones de control financiero permanente relativas a los informes de actuación y a los informes generales (arts. 145 y 161 LGP); y (d) la auditoría pública con carácter general, salvo las actuaciones que se deleguen en las Intervenciones Delegadas o la Oficina Nacional de Auditoría (art. 34.2 RD2188/1995). SANTACANA GÓMEZ, J.M., “Principios reguladores de la función interventora: Su aplicación en las Administraciones Públicas españolas”, *PGP*, nº 11, 1993, p. 168.

²⁸⁹ MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., TEJERIZO LÓPEZ, J.M., y CASADO OLLERO, G., *Curso de Derecho financiero y tributario*, 19ª edición, Tecnos, Madrid, 2008, p. 842.

²⁹⁰ Conforme el art. 148 de la Ley General Presupuestaria.

El control de legalidad en la función interventora se aplica a la Administración General del Estado, sus organismos autónomos, y las entidades gestoras y servicios comunes de la Seguridad Social²⁹¹.

El control financiero permanente de la Intervención General de la Administración del Estado es la modalidad de control interno que tiene por objeto:

“la verificación de una forma continua realizada a través de la correspondiente intervención delegada, de la situación y el funcionamiento de las entidades del sector público estatal en el aspecto económico-financiero, para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que las rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera y, en particular, al cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y de equilibrio financiero”²⁹².

Según el art. 158.1 de la Ley General Presupuestaria el control financiero permanente se aplica a la totalidad del sector público estatal administrativo y empresarial, con excepción de las sociedades mercantiles estatales y, en algunos supuestos, de las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social²⁹³.

El control financiero permanente es una técnica fiscalizadora de comprobación de la regularidad legal, la regularidad contable-presupuestaria y la regularidad de programas, la regularidad contable de resultados de las empresas públicas, la regularidad del funcionamiento de la tesorería y la regularidad económica²⁹⁴.

Conforme el art. 159.3 de la Ley General Presupuestaria la delimitación de los objetivos perseguidos por el control financiero permanente se establece anualmente en el Plan

²⁹¹ Conforme el art. 149.1 de la Ley General Presupuestaria. El control interno ejercido en la función interventora se aplica solamente a las entidades más elementales del sector público no se encuentran sujetos a el control interno las entidades del sector público empresarial y fundacional, y dentro del sector público administrativo, las entidades públicas empresariales, las agencias estatales y los organismos de las disp. adics. 9ª y 10ª LOFAGE. FUENTES VEGA, S., “El Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, de control interno a ejercer por la IGAE”, *PGP*, nº 18, 1996, p. 168.

²⁹² Conforme el art. 157 de la Ley General Presupuestaria.

²⁹³ PASCUAL GARCÍA, J., *Régimen jurídico del gasto público: Presupuesto, ejecución y control*, 4ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2005, pp.832-833.

²⁹⁴ Acerca del funcionamiento y alcance técnico del control financiero permanente la Circular IGAE 1/2009 establece que el control financiero permanente “tiene por objeto comprobar de forma continuada que su funcionamiento, en el aspecto económico-financiero, se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera, así como formular recomendaciones en los aspectos económicos, financiero, patrimonial, presupuestario, contable, organizativo y procedimental y sobre los sistemas informativos de gestión, para corregir las actuaciones que lo requieran, a fin de promover la mejora de las técnicas y procedimientos de gestión económico-financiera”.

anual de control financiero permanente elaborado por la Intervención General de la Administración del Estado con el fin de normalizar la ejecución de los trabajos²⁹⁵.

FUENTES VEGA explica que el alcance de las actuaciones de control financiero permanente se determinará en el Plan anual de actuaciones y puede extenderse a la verificación total de la regularidad de la gestión financiera del ente controlado, o limitarse a un aspecto de la gestión²⁹⁶.

BLASCO LANG señala que el control financiero permanente se ejercita a través del análisis de las operaciones y procedimientos, con el objetivo de proporcionar “una valoración sobre el cumplimiento normativo, ejecución presupuestaria y, en general, sobre la racionalidad económica financiera y adecuación a los principios de buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones para su corrección”²⁹⁷.

La auditoría pública de la Intervención General de la Administración del Estado es la modalidad de control interno que consiste en la verificación sistemática de la actividad económico-financiera del sector público “mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado”²⁹⁸.

²⁹⁵ MARTÍNEZ LAGO, M. A., *Manual de Derecho Presupuestario*. Ed. Colex. Madrid, 1992.

²⁹⁶ FUENTES VEGA, S., *El gasto público: Ejecución y control*, Instituto de Estudios Fiscales/Escuela de hacienda Pública, Madrid, 1999, pp. 608-616.

²⁹⁷ BLASCO LANG, J. J., “La nueva Ley General Presupuestaria”, en *CIGAE*, nº 8, octubre, 2003, p. 29.

²⁹⁸ Conforme el art. 162 de la Ley General Presupuestaria.

Figura 6 – Principales normas de auditoría y normas técnicas del Sector Público español²⁹⁹.

Normativa	Órgano emisor	Año
Normas de Auditoria	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores	1992
Principios y Normas de Auditoria del Sector Público	Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español	1992
Normas Internas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas	Tribunal de Cuentas	1997
Normas de Auditoría del Sector Público	Intervención General de la Administración del Estado	1998
Norma Técnica para la evaluación de la calidad en las auditorías y actuaciones de control financiero	Ministerio de Hacienda	1999
Instrucción sobre organización de los papeles de trabajo en las auditorías y actuaciones de control financiero	Ministerio de Hacienda	2002
Norma Técnica sobre los informes adicionales al de auditoría de cuentas Intervención General de la Administración del Estado	Intervención General de la Administración del Estado	2002
Norma Técnica para la elaboración del informe de auditoría de la Cuentas de los Tributos Estatales y recursos y recursos de otras Administraciones y Entes Públicos	Ministerio de Hacienda	2003
Norma Técnica para la elaboración del informe de auditoría de los procesos de enajenación de participaciones significativas del Sector Público Estatal	Ministerio de Hacienda	2003
Norma Técnica sobre los informes de auditoría de las cuentas anuales emitidos por la Intervención General de la Administración del Estado	Intervención General de la Administración del Estado	2005
Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado	Ministerio de Economía y Hacienda	2007
Norma Técnica sobre colaboración con auditores privados en la realización de auditorías públicas	Ministerio de Economía y Hacienda	2007

Fuente: Normas de Auditoria del Sector Público y Normas Técnicas emitidas por la Intervención General de la Administración del Estado. Elaboración propia.

²⁹⁹ Normas de Auditoria del Sector Público y Normas Técnicas emitidas por la Intervención General de la Administración del Estado. Disponible en: <http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/es-ES/ClnControlGastoPublico/Paginas/NormasAuditoriaSectorPublicoYNormasTecnicas.aspx>, con acceso el 18/02/2013.

GARCÉS SANAGUSTÍN señala que la auditoria pública debe ser medida a través de factores condicionantes tales como la eficiencia de la gestión, la calidad de los controles, la transparencia y la eficacia de la gestión³⁰⁰.

La función de control financiero de subvenciones se dirige a la averiguación de los hechos conocidos u ocultos, para lo cual el personal controlador ostentará la condición de autoridad así regula el art. 47.1 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

Según el art. 44.1 de la Ley General de Subvenciones, en el ámbito del control financiero de subvenciones:

“se ejerce respecto de beneficiarios y, en su caso, entidades colaboradoras por razón de las subvenciones de la Administración General del Estado y organismos y entidades vinculadas o dependientes de aquélla, otorgadas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado o a los fondos de la Unión Europea”³⁰¹.

CALVO VÉRGEZ explica que el criterio denominado “longa manu” es una justificación del control financiero de subvenciones y consiste en que “allí donde llegue el dinero público ha de alcanzar igualmente su control”³⁰².

La función de auxilio y colaboración con la Administración de Justicia es ejercida conforme el art. 13.1.h RD 1127/2008 “en procedimientos relativos a delitos públicos de carácter económico, dentro de las condiciones y límites fijados en el correspondiente convenio y en función de las competencias que el ordenamiento jurídico le atribuye”.

El art. 136 de la Constitución Española configura al Tribunal de Cuentas como Supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del Sector público³⁰³. Las dos funciones con las que el Tribunal de Cuentas español desarrolla el control

³⁰⁰ GARCÉS ha puesto en relieve que el control público de calidad y cumplimiento efectivo de los compromisos asumidos en el contrato de concesión debería extenderse a la verificación de la utilización de los recursos comprometidos en el contrato, “control sobre la existencia, funcionalidad y estado de uso de los mismos”. GARCÉS SANAGUSTÍN, Mario., “El control de los contratos en la colaboración público-privada”, *Presupuesto y Gasto Público*, Secretaría General de Presupuestos y Gastos, Instituto de Estudios Fiscales, 2006, pp.117-127.

³⁰¹ Según el art. 44.1 de la Ley General de Subvenciones.

³⁰² CALVO VÉRGEZ, J., *El control del presupuesto en la nueva Ley General Presupuestaria*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2006, p.24.

³⁰³ RIVERO ORTEGA señala que la creación de Tribunales de Cuentas responde a la necesidad de la existencia de un órgano de fiscalización de la gestión económica adaptado a las realidades del gasto público. La Constitución española confirma la consideración del Tribunal de Cuentas “como controlador de la “gestión económica” del

externo de la actividad económico-financiera del sector público son la fiscalizadora y la jurisdiccional, que se encuentran definidos en la Ley Orgánica y en la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

La función fiscalizadora se refiere al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economicidad, en relación con la ejecución de los presupuestos de ingresos y gastos, “se adecua a unos procedimientos y sus resultados se plasman en Informes, Mociones o Notas, cuyo destinatario son las Cortes Generales, a través de la Comisión Mixta para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas”³⁰⁴.

La función jurisdiccional de la que se denomina la “jurisdicción contable”, es propia del Tribunal de Cuentas y consiste en el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurren quienes tengan a su cargo el manejo de bienes, caudales o efectos públicos.

La Constitución de España a pesar de no mencionar expresamente la cualificación jurisdiccional del Tribunal de Cuentas, reconoce su existencia designando a la legislación infra constitucional³⁰⁵. La función jurisdiccional ejercida por el Tribunal de Cuentas español se limita a la responsabilidad contable a través del juicio de las cuentas de los responsables por el uso del dinero público. En los términos de la legislación española, la jurisdicción contable se caracteriza por ser necesaria, improrrogable, exclusiva y plena.

Estado, pero reconociendo la existencia de nuevas formas de ejecución del gasto acude al concepto "sector público", corroborando en la fiscalización de la actividad económico-financiera de las Administraciones públicas". RIVERO ORTEGA, R., *Administraciones Públicas y Derecho Privado*. Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A. Barcelona, 1998, pp.298-300.

³⁰⁴ La función fiscalizadora y la jurisdiccional se encuentran definidas en la Ley Orgánica y en la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas. El artículo 2 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, en adelante, LOTCu señala como función propia del Tribunal de Cuentas la fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del Sector público. “Dicha función fiscalizadora se concreta en un conjunto de actuaciones que el Tribunal de Cuentas realiza en el ejercicio de las competencias que, constitucional y legalmente, tiene atribuidas, con el fin de comprobar, según preceptúa el art. 9 de la LOTCu, el sometimiento de la actividad económico-financiera del Sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía, en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos. En términos casi idénticos se manifiesta el artículo 27.1 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas –en adelante, LFTCu- al recoger que la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas tiene carácter externo, permanente y consuntivo y se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del Sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos”. Disponible en: <http://www.tcu.es/default.htm>, con acceso el 20/03/2012.

³⁰⁵ Fue lo que ocurrió con la edición la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, de 12 de mayo de 1982, y la Ley de Funcionamiento, de 05 de abril de 1988.

En Italia el control económico-financiero ejercido por la *Corte dei Conti* tiene funciones de control preventivo sobre la legitimidad de los actos del Gobierno, de Control posterior sobre la ejecución del Presupuesto y la participación en el control de las entidades subvencionadas por el Estado.

Entre las funciones de la *Corte dei Conti* italiana G. NOFUENTES y M. MONTORO destacan³⁰⁶:

- a) “Una función administrativa, como órgano auxiliar de la Administración.
- b) Una función de control de los decretos o reglamentos y sobre el Presupuesto del Estado, los Presupuestos de los organismos institucionales y de los correspondientes a ciertos organismos territoriales.
- c) La función jurisdiccional, por la que la Corte examina las cuentas rendidas por los funcionarios encargados del manejo de los fondos y bienes públicos.
- d) La función informativa que consiste en dar traslado al Parlamento y a las Asambleas Regionales con estatuto especial.
- e) Una función consultiva en lo que se refiere a los proyectos de ley que afecten a las propias atribuciones”.

La *Corte dei Conti*, en los términos de la Constitución italiana, a pesar de estar conectada directamente al Parlamento, tiene independencia en relación a los demás órganos del Estado. La Constitución a pesar de inspirarse en el principio de la unidad de jurisdicción en su texto reconoce la jurisdicción del Tribunal de Cuentas. El artículo 103 de la Constitución italiana le confiere jurisdicción en cuestión de contabilidad pública, juzgando los actos de gestión de los responsables por el dinero público³⁰⁷.

El estudio comparativo apunta la contribución inicial del modelo de la *Corte dei Conti* italiana para definir la plantilla inicial del Tribunal de Cuentas brasileño.

³⁰⁶ G. NOFUENTES y M. MONTORO, “Los Tribunales de Cuentas y Contralorías en el Derecho Comparado” ob. cit., p. 253.

³⁰⁷ PIZZORUSSO señala la competencia constitucional de la *Corte dei Conti* italiana relativa a la jurisdicción contable. PIZZORUSSO, Alessandro. *Lecciones de Derecho Constitucional*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1984. v. 2, p. 91. Traducido de: *Lezioni di Diritto Costituzionale*. p. 83. En el mismo sentido; FAZZALARI, Elio, *Istituzioni di Diritto Processuale*, 8ª edição, CEDAM, Padova, 1996, p.237.

El control externo e interno en la Administración Pública brasileña fiscaliza los actos y actividades de la gestión pública así como la legalidad, legitimidad y economicidad de las cuentas públicas.

Los sistemas de control de los gastos públicos en la Administración Pública brasileña son integrados. La Constitución federal asegura el sistema integrado de fiscalización en los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, fiscalización ejercida con el auxilio del Tribunal de Cuentas.

En ese control debe ser fiscalizado el aspecto contable, financiero, presupuestario, operacional y patrimonial de los actos y actividades administrativas relacionado a legalidad, legitimidad, economicidad y aplicación de las subvenciones y renuncia de los ingresos.

La Carta Magna brasileña en su artículo 74 señala las atribuciones del control interno y la responsabilidad de los agentes en las irregularidades o ilegalidades en la Administración Pública³⁰⁸.

“Art. 74. Los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial mantendrán, de forma integrada un sistema de control interno con la finalidad de:

- I- Avaluar el cumplimiento de las metas previstas en el plano plurianual, la ejecución de los programas del gobierno y de los presupuestos de la Unión;
- II- Comprobar la legalidad y avaluar los resultados, en cuanto a la eficacia y eficiencia de la gestión presupuestaria, financiera y patrimonial en los órganos y en las entidades de derecho privado;
- III- Ejercer el control de las operaciones de crédito, avales y garantías, así como de los derechos y haberes de la Unión;
- IV- Apoyar el control externo en el ejercicio de su misión institucional”.

Las disposiciones de los artículos 49 a 52 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de la Unión en Brasil refuerzan los dispositivos constitucionales referidos³⁰⁹.

³⁰⁸ El parágrafo 1º del artículo 74 de la Constitución Federal de Brasil señala que los responsables por el control interno deben dar conocimiento al Tribunal de Cuentas de la Unión sobre cualquier irregularidad o ilegalidad, sobre pena de responsabilidad solidaria.

³⁰⁹ Ley nº 8.443, de 16/07/1992, Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de Brasil.

Cada órgano público de los poderes tiene su propio control interno incluso el Tribunal de Cuentas que ejerce actividad administrativa como cualquier otro órgano público. La fiscalización financiera es ejercida por medio del Sistema de Control Interno SCI que es formado por los órganos de la Administración Pública.

El sistema de control interno del Poder Ejecutivo federal brasileño pretende “la evaluación de la acción gubernamental y de la gestión de los administradores públicos federales, por medio de la fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial, y a apoyar el control externo en el ejercicio de su misión institucional”³¹⁰.

El artículo 8º del Decreto nº 3.591/2000 presenta la estructura del control interno en el Poder Ejecutivo brasileño:

“Contraloría General de la Unión CGU órgano central responsable por la orientación normativa y la supervisión técnica de los órganos que componen el sistema de control interno.

Las secretarías de control interno de la Casa Civil, de la Abogacía General de la Unión AGU, de los Ministerios de las Relaciones Exteriores y del Ministerio de la Defensa como órganos sectoriales.

Las unidades de control interno de los comandos militares como unidades sectoriales de la Secretaría de Control Interno del Ministerio de la Defensa”.

El Tribunal de Cuentas brasileño TCU presenta definición de control interno en los términos siguientes:

“el conjunto de actividades, planos, métodos y procedimientos utilizados con vistas a asegurar los objetivos de los órganos y de las entidades de la Administración Pública, de modo confiable y concreto, evidenciando eventuales desviaciones en la gestión, hasta la consecución de los objetivos fijados por el poder público”³¹¹.

La propia Administración realiza un control interno de sus actos para verificar si su actuación es correcta y legal. El control interno a la propia órbita del órgano controlado está compuesto de otros controles que se basan en la idea de jerarquía, control del órgano

³¹⁰ De acuerdo con el artículo 19 de la Ley nº 10180, de 06/02/2001, que regula el control interno de los órganos del Poder ejecutivo federal en Brasil.

³¹¹ TCU; ADPLAN. Padrões de auditoria de conformidade: Portaria SEGECEX nº 26, de 19 de outubro de 2009. *Boletim do Tribunal de Contas da União*.

superior sobre el inferior, de aquellos otros que se encuentran fuera de esta línea y que nacen precisamente para realizar la función de control.

7. Sistemas del gasto público y el control externo ejercido por el Tribunal de Cuentas

Sistema del gasto público equivale al ordenamiento jurídico que regula la forma de especificar los distintos gastos que se producen en un tiempo determinado. Hay sistemas de gastos siempre que el ordenamiento jurídico formalmente regule su conjunto, la pluralidad de créditos que se le conceden a la Administración en la Ley Presupuestaria³¹².

Desde el punto de vista jurídico se hace referencia a los principios de legalidad y seguridad jurídica. Hay que encontrar una regla que resuelva la tensión entre la potestad administrativa de gastar y los derechos de los ciudadanos a que se gaste legalmente. Se habla del principio de transparencia en el gasto público. El contenido racional del Derecho presupuestario permite encontrar los principios y las consecuencias a que dé lugar la aplicación de los gastos públicos como un sistema que responda a la justicia y a la seguridad. El gasto público debe obedecer a la oportunidad en la gestión y a la legalidad en la reclamación³¹³.

El presupuesto tiene fundamento constitucional porque son los representantes del pueblo que han votado el presupuesto quienes han de fiscalizar su ejecución. El presupuesto constituye la autorización legal para que el poder ejecutivo gaste fondos públicos y lo que determina su responsabilidad en ese aspecto de la política, porque no puede hacerse pago alguno que no esté consignado previamente en la Ley de Presupuesto o en otra Ley especial posterior³¹⁴.

La fuente que autoriza el gasto es la Ley de Presupuestos, pero los actos administrativos, los contratos y las sentencias que obligan a pagar son la causa inmediata. Hay

³¹²CARRETERO PÉREZ, Adolfo. "El Tribunal de Cuentas y los aspectos económico, presupuestario y jurídico procedimental del gasto público". *El Tribunal de Cuentas en España*, volumen I, (varios autores). Presentación de José Luis Gómez-Dégano. Instituto de Estudios Fiscales, Servicio de publicaciones del Ministerio de Hacienda. Madrid, 1982, pp. 393-404.

³¹³CARRETERO PÉREZ, Adolfo. "El Tribunal de Cuentas y los aspectos económico, presupuestario y jurídico procedimental del gasto público". *El Tribunal de Cuentas en España*, volumen I, (varios autores). Presentación de José Luis Gómez-Dégano. Instituto de Estudios Fiscales, Servicio de publicaciones del Ministerio de Hacienda., Madrid, 1982, p. 386

³¹⁴*Idem*, 1982, p. 393.

que distinguir, por tanto, entre causa y fuente de la obligación de pago. La fuente del gasto es la Ley Presupuestaria, que previamente autoriza el Estado para que se obligue, y la causa de esta obligación es la normal actividad administrativa.

Conforme el artículo 133, 4, de la Constitución española, la Administración sólo puede endeudarse en la medida en que lo autoricen las Leyes. Es un requisito previo para que las deudas contraídas puedan pagarse.

En la relación de gasto cuando la Administración ha entrado en relación jurídica con otra persona, bien por medio de un acto administrativo, relación unilateral, un contrato, relación bilateral, o una sentencia condenatoria a determinado pago, los derechos adquiridos por estas personas y las deudas que como consecuencia contrae el Estado previamente pueden verse afectados por la Ley de Presupuestos que ha de anticiparlos consignando los créditos necesarios, e incluso las Leyes pueden prevenir procedimientos especiales para gastos determinados. Las deudas de la Administración nacen de su actividad y la Ley de Presupuestos es un antecedente, porque debe consignar los créditos concedidos para pagarlas, pero no es constitutiva, sino declarativa³¹⁵.

Sobre el gasto público pueden realizarse diferentes tipos de controles. En España el control interno lo realiza la Intervención General del Estado. El art. 16.2 de la Ley General Presupuestaria, establece que:

“la función interventora tiene por objeto controlar todos los actos de la Administración del Estado y sus organismos autónomos que den lugar al reconocimiento de derechos y de obligaciones de contenido económico, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la recaudación, inversión o aplicación en general de los caudales públicos con el fin de asegurar que la administración de la Hacienda pública se ajuste a las disposiciones aplicables a cada caso”.

El control de los gastos públicos se ha encomendado en la Ley General Presupuestaria a la Intervención General del Estado (art. 93). La fiscalización puede ser de legalidad y economicidad.

³¹⁵ CARRETERO PÉREZ, Adolfo. “El Tribunal de Cuentas y los aspectos económico, presupuestario y jurídico procedimental del gasto público”. *El Tribunal de Cuentas en España*, volumen I, (varios autores). Presentación de José Luis Gómez-Dégano. Instituto de Estudios Fiscales, Servicio de publicaciones del Ministerio de Hacienda., Madrid, 1982, p. 388.

La legalidad presupuestaria consiste en que todos los pagos del Estado sean fiscalizados para comprobar su adecuación a la Ley. La intervención previa supone un control preventivo o previo a la liquidación de los derechos de los acreedores de la Hacienda Pública. Se examina la posibilidad presupuestaria de verificar el gasto. La intervención formal recae sobre la ordenación del pago y la intervención material comprueba la realización física del mismo³¹⁶.

La Ley General Presupuestaria ha introducido en el artículo 17 un control financiero y un control de eficacia que si no llegan a ser controles de oportunidad plena, sí que lo son de tipo técnico-económico, que se queda a mitad de camino entre el control de legalidad y el de oportunidad, y cuya finalidad es comprobar el correcto funcionamiento de los servicios públicos con arreglo a las directrices de la política estatal y calcular el coste y rendimiento de los servicios públicos de toda clase.

La Ley de Presupuestos es votada por el Poder Legislativo, que en ese momento emite un acto político, porque depende de las decisiones adoptadas en la deliberación de la Ley y porque en cierto modo condiciona la ejecución de todas las demás Leyes existentes, pues las Cortes podrían negarse a votar un presupuesto, obligando al Gobierno a tener que reajustar toda su política económica. Pero una vez votada la Ley pasa por una fase posterior, que es su aplicación a los casos concretos de gasto, que se atribuye el Gobierno³¹⁷.

Siendo el presupuesto una autorización, se necesita asegurar la conformidad de lo ejecutado a lo presupuestado, y el Gobierno debe rendir cuentas a las Cortes al terminar todas las operaciones de un ejercicio presupuestario para que el Legislativo confronte la autorización y cierre el ciclo presupuestario. Se realiza comunicando sus resultados a las Cortes para que aprueben la rendición final de las cuentas de un presupuesto anterior, junto con el presupuesto venidero, como medio de control político de la ejecución del presupuesto anterior.

El sistema del gasto público tiene la fase económica, la presupuestaria y la jurídica procedimental. En la fase económica el Gobierno decide gastar aplicando su política

³¹⁶FUENTES VEGA, Santiago: *El gasto público: Ejecución y control*. Instituto de Estudios Fiscales. 2ª Edición. Madrid, 1999.

³¹⁷FUENTES VEGA, Santiago: "El futuro en el control del gasto público" en *Presupuesto y Gasto Público*, núm. 15, 1995; pp. 199-208.

económica y fiscal, la cual se plasma en la Ley de Presupuesto, que es el instrumento jurídico que recoge aquellos antecedentes. La Ley de Presupuestos se ejecuta hasta llegar a relaciones individualizadas de pagos de la Administración financiera con los particulares. El Tribunal de Cuentas ha de realizar una interpretación del ordenamiento del gasto público, pudiendo llegar a emitir juicios de valor sobre la oportunidad de la acción administrativa. En su función fiscalizadora el Tribunal de Cuentas realiza un control de legalidad, substantivo y económico de rentabilidad y eficacia de los servicios públicos³¹⁸.

El control externo de la actividad financiera en España es ejercido por las Cortes Generales, las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, Tribunal de Cuentas, Tribunales o Sindicaturas de Cuentas de las Comunidades Autónomas.

La doctrina española hace la distinción de los órganos de control externo en función de la naturaleza del ente que lleve a cabo la actividad de inspección entre órganos de carácter técnico y órganos de carácter político³¹⁹.

La Ley General Presupuestaria de España señala en su artículo 139 que el Sector Público se dividirá en los subsectores: Administraciones públicas, incluyendo la Seguridad Social, Empresas Públicas e Instituciones financieras públicas.

Integran el Sector Público español, conforme el artículo 4º de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, la Administración del Estado; las Comunidades Autónomas; las Corporaciones Locales; las entidades gestoras de la Seguridad Social; los organismos autónomos; las sociedades estatales y demás empresas públicas.

Serán públicas las actividades desarrolladas por el Estado, Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales. Serán privadas las actividades realizadas por las familias, instituciones sin fines de lucro y empresas privadas.

³¹⁸ CARRETERO PÉREZ, Adolfo. “El Tribunal de Cuentas y los aspectos económico, presupuestario y jurídico procedimental del gasto público” en *El Tribunal de Cuentas en España*, volumen I, (varios autores). Presentación de José Luis Gómez-Dégano. Instituto de Estudios Fiscales, Servicio de publicaciones del Ministerio de Hacienda. Madrid, 1982, p. 403.

³¹⁹ F. SÁINZ DE BUJANDA, *Lecciones de Derecho Financiero*, 2ª . ed., Madrid, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, 1982, p. 467. Utiliza la terminología control parlamentario, control administrativo y control judicial. Ya C. PALAO TABOADA, *Derecho Financiero y Tributario*, p.120. utiliza la terminación control interno, control externo y control político.

El control por la utilización de fondos públicos afecta a todos los actos de los organismos y entes del sector público que tengan un contenido económico y que, por tanto, supongan el nacimiento de derechos u obligaciones o den lugar a la realización de ingresos o pagos.

El control afecta con generalidad las entidades y los organismos públicos. Están sometidos a control en las Administraciones Públicas: Administración del Estado; Comunidades Autónomas; Corporaciones Locales; Organismos de la Seguridad Social y Organismos autónomos administrativos. El control se extiende a las Empresas públicas y Entidades financieras públicas.

Según el art. 4.2 de la Ley Orgánica al Tribunal de Cuentas corresponde la fiscalización de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público percibidas por personas físicas o jurídicas³²⁰.

El Tribunal de Cuentas ejercerá su función en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos. La estructura presupuestaria de los entes que componen el Sector Público sometidos al control del Tribunal de Cuentas debe efectuarse teniendo en cuenta las finalidades de los Entes, la organización, la naturaleza de los ingresos y de los gastos. La función fiscalizadora del Tribunal debe ejercerse con atención a la ejecución presupuestaria, tanto de ingresos como de gastos de todos los Entes que componen el Sector Público sometidos a su control³²¹.

La acción de la Administración debe ser controlada políticamente cuando corresponde llevar a cabo la acción del gobierno, es un control hecho por el Parlamento. Los Tribunales ejercen el control de la acción de la Administración en su desarrollo legal. La intervención del Tribunal de Cuentas según el art. 136 de la Constitución española se refiere a la fiscalización de las cuentas y la gestión económica del sector público, es decir los actos de ejecución de la Ley Presupuestaria.

³²⁰ La Ley General presupuestaria también disciplina la fiscalización del Tribunal de Cuentas en los arts. 81.4 c), 81.4 d) y 127.3.

³²¹ MEDINA GUIJARRO y otros. *Código del Tribunal de Cuentas*. Editorial Aranzadi SA Navarra, 2003, p.140.

El Tribunal de Cuentas es órgano auxiliar de las Cortes Generales, actúa por delegación de las Cortes Generales en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado y debe informar anualmente a las Cortes Generales.

El Tribunal de Cuentas español extiende su competencia sobre todas las cuentas y la gestión económica del Estado, así como del sector público, incluye todos los ámbitos territoriales y locales.

La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas comprende el control de regularidad y el control operativo. El control de regularidad se refiere al control de legalidad y al control financiero. El objeto del control de legalidad es la comprobación de que la gestión de las finanzas públicas está respetando las normas aplicables y previstas legalmente. El objeto del control financiero es la comprobación de los estados contables rendidos y la verificación de la adecuación a los principios y normas contables.

El control operativo hace la evaluación total o parcial de la gestión de la actividad económico-financiera de la entidad a fiscalizar. La evaluación de la gestión debe atender a la organización y procedimientos implantados y comprobar su adecuación a los principios de la fiscalización. Las actuaciones fiscalizadoras del Tribunal consisten en comprobar si la actividad económico-financiera del sector público respeta los principios de legalidad, eficiencia y economicidad. Las fiscalizaciones pueden diferenciarse en fiscalización de cumplimiento, la fiscalización financiera, la fiscalización de los sistemas y procedimientos y la fiscalización operativa.

El ámbito sobre el que recae la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas viene determinado por el concepto de Sector Público. El artículo 34 de la LFTCu establece que todas las entidades integrantes del Sector público están sometidas a la obligación de rendir cuentas al Tribunal. El artículo 7 de la LOTCu autoriza al Tribunal de Cuentas exigir la colaboración de todas las Entidades públicas de suministrarle documentos, datos o información relacionada con el ejercicio de la función fiscalizadora³²².

³²² El Presidente del Tribunal de Cuentas español D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ el 11 de abril de 2011, señala que “la función fiscalizadora es una actividad meramente técnica, que se materializa en la elaboración de los informes que se remiten al Parlamento y que se publican para conocimiento general. A este respecto, las conclusiones y recomendaciones del Tribunal no tienen carácter imperativo ni son vinculantes, y el Tribunal de

Conforme el art. 153. d) de la Constitución española, el Tribunal de Cuentas tiene la competencia para establecer el control económico y presupuestario de las Comunidades Autónomas.

Como dispone el art. 136.1 de la Constitución, su función principal es la fiscalizadora. El art. 136.2 dispone sobre la función jurisdiccional de tipo judicial y una función consultiva de la mención de un informe anual.

El estatuto de los miembros del Tribunal de Cuentas se asimila al de los jueces, reconociéndose su independencia e inamovilidad. El desarrollo legislativo del Tribunal de Cuentas deberá hacerse por Ley orgánica.

El art. 148.1 de la Constitución española prevé la posibilidad de que las Comunidades Autónomas asuman como competencia exclusiva la regulación de órganos que ayuden al gobierno de la región a la “organización de sus instituciones de autogobierno”. Las leyes de creación de los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas establecen que los órganos deben realizar sus funciones según un programa previo anual confeccionado por ellos mismos. Los órganos de control realizan sus funciones de acuerdo con sus presupuestos y la iniciativa fiscalizadora para elaboración de este programa anual, “le corresponde a la propia institución, pero también al Parlamento, en régimen de igualdad”³²³.

La Ley Orgánica 8/1980, de Financiación de las Comunidades Autónomas en su art. 17 dispone sobre la competencia de las Comunidades Autónomas para regular el control externo. “Las Comunidades Autónomas regularán por sus órganos competentes, de acuerdo con sus estatutos, las siguientes materias: la elaboración, examen, aprobación y control de sus presupuestos”.

Cuentas no tiene atribuciones sancionadoras para su implantación. Únicamente puede imponer multas coercitivas para exigir el cumplimiento de la obligación de rendición de cuentas o para exigir el deber de colaboración que todo gestor público ha de prestar al Tribunal en el desarrollo de sus funciones”.

³²³ GARCIA DE VICUÑA, Carmen Iglesias. “El Tribunal de Cuentas del Estado y los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas. En *Estudios sobre el control externo autonómico*. Rafael Navas Vázquez (presentación). Civitas Ediciones. Madrid, 2002, p. 80.

Las Leyes Orgánicas 8/1980, de Financiación de las Comunidades Autónomas y la Ley 2/1982, 12/05, del Tribunal de Cuentas, asegura que la potestad de creación de órganos de control regionales por parte de las Comunidades Autónomas está respaldada por el art. 22 de Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Por tanto las Comunidades Autónomas tienen potestad para crear órganos de control externo a pesar de que ese control sea atribuido al Tribunal de Cuentas.

El art. 1.2 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas reconoce la existencia de entidades de fiscalización autonómicas, si bien las circunscribe, a diferencia de la Ley Orgánica de Financiación, a aquellas Comunidades Autónomas que expresamente lo hubieran reflejado en su Estatuto.

Las previsiones estatutarias sobre la institucionalización y competencias de un órgano de control constituyen un factor importante a la legitimidad de la creación de la OCEs. En solo cuatro de los diecisiete Estatutos de las Comunidades Autónomas (Cataluña, Galicia, Navarra y Valencia) quedó reflejada la posibilidad de la creación de entidades fiscalizadoras. Los Estatutos de las otras Comunidades Autónomas se limitan a señalar la competencia del Parlamento autonómico en materia de control económico y presupuestario o bien remeten expresamente el control económico y presupuestario del sector público autonómico al Tribunal de Cuentas³²⁴.

En virtud de la habilitación genérica constituida por el art. 22 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas³²⁵ y por la competencia exclusiva asumida en todos los Estatutos de organización de las instituciones de autogobierno, nueve Comunidades Autónomas han creado sus propios órganos de control, con diferentes denominaciones, Consejo, Cámara, Sindicatura, Tribunal, Audiencia³²⁶.

³²⁴ LOZANO MIRALLES, Jorge. *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*. Editorial Civitas, S.A, Madrid, 1996, pp. 25-26.

³²⁵ El art. 22 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas dispone “Además de los sistemas e instituciones de control que pudieran adoptar en sus respectivos Estatutos, y en su caso las que por la Ley se autorizaran en el territorio comunitario, al Tribunal de Cuentas corresponde realizar el control económico y presupuestario de la actividad financiera de las Comunidades Autónomas, sin perjuicio del control que compete al Estado en el caso de transferencias de medios financieros con arreglo al apartado dos del artículo ciento cincuenta de la Constitución”.

³²⁶ El doctrinador español LOZANO MIRALLES señala que las Comunidades Autónomas de Andalucía, Islas Baleares, Canarias, Castilla-la Mancha, Cataluña, Galicia, Navarra, País Vasco y Valencia han creado sus propios

Las Instituciones de control externo son órganos técnicos dependientes de sus correspondientes parlamentos. El Tribunal de Cuentas depende directamente de las Cortes Generales y las instituciones de control autonómico dependen de sus parlamentos autonómicos³²⁷. La función atribuida por la Constitución es en la rendición de la cuenta general, actuando como delegado de la Cortes.

El Tribunal de Cuentas examinará y comprobará la Cuenta General del Estado por delegación de las Cortes Generales. La rendición de la cuenta general se discute y aprueba por el Parlamento, igual que la Ley de Presupuestos, y el acto que aprueba la cuenta general tiene semejante naturaleza jurídica que la Ley de Presupuestos³²⁸.

El artículo 132 de la Ley General Presupuestaria señala que la cuenta se integra con los documentos de las cuentas parciales de todos los organismos que manejan fondos públicos: Administración estatal, Administración institucional y las propias de la Seguridad Social. Se acompañarán a las cuentas los documentos que reflejen el movimiento y situación de los avales concedidos por el Tesoro y memorias justificativas del coste y rendimiento de los servicios públicos y grado de cumplimiento de los objetivos programados.

El artículo 136 de la Ley General Presupuestaria define la fiscalización por el Tribunal de Cuentas. La Cuenta General del Estado de cada año se cifrará antes del 31 de agosto del siguiente y se pasará en original al Tribunal de Cuentas para su examen y comprobación dentro del plazo de cinco meses siguientes, expidiendo certificación de su resultado.

El control realizado por el Tribunal de Cuentas es tanto de legalidad como de oportunidad. El Tribunal observará el cumplimiento del ordenamiento legal y la Ley de Presupuesto y si se han cumplido los programas trazados por la Administración y se han

órganos de control. LOZANO MIRALLES, Jorge. *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*. Editorial Civitas, S.A, Madrid, 1996, p. 29.

³²⁷ GARCIA DE VICUÑA, Carmen Iglesias. “El Tribunal de Cuentas del Estado y los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas. En *Estudios sobre el control externo autonómico*. Rafael Navas Vázquez (presentación). Civitas Ediciones. Madrid, 2002, p. 80.

³²⁸ FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, Claro J.: “Las relaciones entre las Cortes Generales y el Tribunal de Cuentas” en *Tribunal de Cuentas. Crónica 1992-1993*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1994.

observado las reglas de una buena administración y eficacia, proponiendo en su caso las medidas a adoptar para la mejora de la gestión.

El Gobierno someterá a las Cortes la cuenta general, con el certificado del Tribunal de Cuentas y su memoria, y el Parlamento las aprobará. El control realizado puede pedir responsabilidad política al Gobierno, e incluso la responsabilidad administrativa y la penal.

El Tribunal de Cuentas remitirá a las Cortes un informe anual. Esta memoria o informe del Tribunal deberá acompañarse por el Gobierno a la presentación del nuevo presupuesto, que es cuando debe justificar la realización del anterior y su liquidación. El Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su función fiscal pone en conocimiento de las Cortes la opinión que ha formado acerca del modo como ha sido cumplida la Ley de Presupuestos y las demás leyes económicas.

El punto final de la actividad del órgano de control es el informe. El órgano de control después del examen, comprobación de las cuentas, emite un documento en el que da cuenta de ese proceso de comprobación entre la actividad desempeñada por la Administración y los parámetros de control establecidos³²⁹.

El informe es un fuerte instrumento de control. Las leyes reguladoras de los órganos de control utilizan los términos “memoria” e “informe” indistintamente. La memoria se dedica a resumir las actividades de todo tipo desarrolladas por el órgano de control; la justificación de la ejecución del presupuesto; clarificar el contenido de las fiscalizaciones y sus resultados.

En la configuración de los OCEs existe en común la dependencia de la Asamblea Legislativa. Los órganos de control externo establecen relaciones con el Parlamento principalmente cuando acontece la presentación de los informes y la publicación de los mismos. El Poder Legislativo, para ejercer su control, necesita disponer de información sobre la situación de la economía, conocer si el presupuesto se gasta adecuadamente y de acuerdo con lo establecido en las Leyes Presupuestarias.

³²⁹LOZANO MIRALLES, Jorge. *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*. Editorial Civitas, S.A, Madrid, 1996, p. 97.

El Parlamento es el destinatario natural de todos los informes pero también deben ser conocidos por todos los Entes que componen el sector público de su Comunidad Autónoma. Todos los informes deben ser comunicados al Tribunal de Cuentas como órgano competente constitucionalmente para la fiscalización de todo el sector público. La información es necesaria para que la sociedad, los partidos políticos y principalmente los ciudadanos conozcan cómo se gasta y como se emplea el dinero público³³⁰.

Los ciudadanos tienen derecho al empleo legal y eficaz de los fondos públicos, debido al grado de importancia que recae sobre la economía nacional en soportar una presión fiscal proporcional a la renta nacional. Ese derecho podría llegar a ser un derecho público subjetivo si pudiese hacerse valer frente al Tribunal Constitucional. El Estado constitucional español defiende la participación ciudadana en las tareas políticas, por eso los gastos públicos deben constituir un verdadero sistema unitario y no se puede tener de ellos una visión dispersa. Para el buen funcionamiento de los principios constitucionales es importante conseguir un sistema del gasto público como contrapartida del sistema tributario³³¹.

Es sobre la base de la concepción del *accountability* que la rendición de cuentas exige la demostración de la buena aplicación de los gastos públicos no solamente ante el Parlamento si no principalmente ante el ciudadano³³².

La rendición de cuentas tiene el significado de la presentación de las cuentas al Tribunal y consecuente control de la gestión pública. La rendición de cuentas hace énfasis no

³³⁰ El informe es de hecho un fuerte instrumento de control como señala el doctrinador español LOZANO MIRALLES los efectos del control en la política económica del partido político en su relación con el Poder Ejecutivo. “La política económica del partido político que apoya al Poder Ejecutivo puede quedar en evidencia ya que el informe emitido por el OCE podría constatar que se está gastando mal y con desviaciones presupuestarias. Ello tiene como consecuencia que las fuerzas políticas que apoyan al Gobierno eviten (o traten de evitar) cualquier mecanismo de control”. LOZANO MIRALLES, Jorge. *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*. Editorial Civitas, S.A, Madrid, 1996, p. 98.

³³¹ CARRETERO PÉREZ, Adolfo. “El Tribunal de Cuentas y los aspectos económico, presupuestario y jurídico procedimental del gasto público”. En *El Tribunal de Cuentas en España*, volumen I, (varios autores). Presentación de José Luis Gómez-Dégano. Instituto de Estudios Fiscales, Servicio de publicaciones del Ministerio de Hacienda. Madrid, 1982, pp. 403-404.

³³² Sobre el significado de la rendición de cuentas y su importancia para el control y fiscalización de los gastos públicos “interesa poner de manifiesto cómo la significación del término ha evolucionado hasta hacer cristalizar en él toda una filosofía del control de la gestión pública, que hace el máximo énfasis en el concepto de “transparencia”, el cual ahora invade todos los ámbitos de la vida económica, como requisito necesario del correcto funcionamiento de los mercados”.

http://es.wikipedia.org/wiki/Tribunal_de_Cuentas_%28Espana%29

solo a la aplicación de los recursos públicos de forma legal o regular. El término rendición de cuentas está relacionado al concepto de transparencia en todos los ámbitos de la Administración Pública³³³. La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas adquiere más significado cuando se destina al conjunto de la sociedad, o sea, cuando es dirigida a su verdadero destinatario que es el ciudadano³³⁴.

AJENJO señala la existencia de deficiencias y necesidad de perfeccionamiento en cuanto a la transparencia de las informaciones aportadas en las memorias del Tribunal de Cuentas español relacionadas a las infracciones detectadas, a las responsabilidades declaradas y a la cuantía de las cantidades reintegradas al Tesoro Público³³⁵.

³³³ El Presidente del Tribunal de Cuentas español D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ el 11/04/2011, señala: “La actividad fiscalizadora se dirige a las cuentas y a la gestión del sector público. Por lo tanto, la actividad del Tribunal pudiera llevarse a cabo sobre cualquier actividad pública realizada, aun cuando las cuentas anuales del correspondiente ejercicio aún no se hubieran rendido. No obstante, lo habitual es que el Tribunal de Cuentas parta de las cuentas rendidas. El proceso de rendición de las cuentas está regulado, contemplándose en la actual regulación unos plazos, que el Tribunal viene manifestando la conveniencia de que sean reducidos. Ha de señalarse, no obstante, a este respecto, que las cuentas se rinden a través del Servicio responsable del control interno, la Intervención General de la Administración del Estado, por lo que se refiere al Sector público estatal, rendición que viene acompañado del correspondiente informe de auditoría o de control financiero permanente elaborado por dicha Intervención. Similar procedimiento se aplica en el caso de los sectores públicos autonómico y local. Además de las cuentas anuales, han de remitirse al Tribunal de Cuentas la relación de todos los contratos suscritos y un extracto del expediente de aquellos contratos que superan, según su modalidad, determinados importes establecidos en la normativa correspondiente”.

³³⁴“En todos los foros doctrinales de carácter internacional, se viene entendiendo en la actualidad que la rendición de cuentas (*accountability*) exige de los gestores públicos la demostración de que los fondos de que han dispuesto han sido gastados, no sólo de forma legal o regular, sino también con eficiencia, eficacia y economía, y que ese “descargo de responsabilidad” no sólo debe presentarse ante el Parlamento que aprueba el Presupuesto, si no que su verdadero destinatario no es otro que el conjunto de la ciudadanía”.

http://es.wikipedia.org/wiki/Tribunal_de_Cuentas_%28Espa%C3%B1a%29.

³³⁵ AJENJO en estudios sobre el control de la corrupción en la Administración Pública española destaca las deficiencias en el contenido de los informes del Tribunal de Cuentas. “Las memorias del Tribunal de Cuentas español no aportan información relativa a cuestiones tales como el número y naturaleza de las infracciones detectadas, el número y naturaleza de los asuntos denunciados ante a la jurisdicción penal, el número y naturaleza de las responsabilidades declaradas y la cuantía de las cantidades reintegradas al Tesoro Público en virtud de los trabajos del Tribunal, por lo que para su conocimiento habría que analizar detenidamente cada uno de los informes y resoluciones judiciales de la entidad, que sí son objeto de publicidad individualizada”. FERNÁNDEZ AJENJO, J. A., *El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción. Especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado*. Cizur Menor: (Navarra) Civitas Thomson Reuters, 2011, pp. 111-112.

8. El Tribunal de Cuentas y el control económico externo de los partidos políticos

En España el Estado subvenciona los gastos electorales realizados por los partidos, federaciones, coaliciones o agrupaciones en los procesos electorales al Congreso de los Diputados, al Senado, al Parlamento Europeo y a las elecciones municipales³³⁶.

TORRES DEL MORAL afirma que en España la naturaleza jurídica de los partidos políticos son asociaciones privadas aunque investidas de funciones públicas³³⁷.

ALVAREZ CONDE señala la función pública de los partidos políticos y el papel de manifestación de la voluntad general ejercida con la formación de los partidos. El autor resalta que la función pública de los partidos políticos justifica la financiación pública y afirma que actualmente “parece pacíficamente admitido que si bien los partidos son asociaciones privadas, realizan también funciones públicas o de interés general, debiendo, a tal efecto, ser sujetos pasivos de una financiación pública”³³⁸.

Las funciones de los partidos políticos están fundamentadas en los valores democráticos, históricamente, “las primeras manifestaciones del reconocimiento de los partidos políticos por los ordenamientos jurídicos las constituyeron las medidas de financiación pública de las elecciones, fijándose asignaciones económicas a las agrupaciones electorales y más tarde a los partidos de manera expresa”³³⁹.

El art. 6 de la Constitución española establece que:

³³⁶GÓMEZ SÁNCHEZ, Y., *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, pp. 246-247.

³³⁷ TORRES DEL MORAL, A., *Principios de Derecho Constitucional Español*, Vol. 2, Madrid, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho. Universidad Complutense, 1992, p.467.

³³⁸ Acerca de la financiación de los partidos políticos ALVAREZ CONDE señala que “la Sentencia del Tribunal Constitucional de 2 de febrero de 1981, fundamenta el principio de financiación pública de los partidos, no en base a su mera existencia como tales partidos, sino por concurrir a la formación y manifestación de la voluntad popular”. ALVAREZ CONDE, E., “Algunas propuestas sobre la financiación de los partidos políticos”, en *La financiación de los partidos políticos*, Cuadernos y Debate, núm. 47, CEC, 1994, p.14.

³³⁹ El reconocimiento constitucional de los partidos políticos y su fundamentación en los valores democráticos es un hecho relativamente reciente, “el régimen liberal, principalmente en su inicio, abole los cuerpos intermedios y no reconoce el derecho de asociación; cuando posteriormente, avanzado el siglo XIX, tal derecho de asociación se incorpora a los Ordenamientos de los partidos que encuentran cobijo en el mismo”. GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid 2001, p. 229, citando L. LÓPEZ GUERRA, E. ESPÍN, J. GARCÍA MORILLO, P. PÉREZ TREMPs y M. SATRUSTEGUI. *Derecho Constitucional*, Vol. 1, Valencia, Tiraut lo Blanch, 1991, p. 467.

“los partidos políticos expresan el pluralismo político, concurren a la formación y manifestación de la voluntad popular y son instrumento fundamental para la participación política. Su creación y el ejercicio de su actividad son libres dentro del respecto a la Constitución y a la ley. Su estructura interna y funcionamiento deberán ser democráticos”.

Acerca de las funciones de los partidos políticos la doctrina señala su específica relevancia constitucional, “los partidos políticos y los sindicatos son formas específicas de asociaciones a los que, a la luz de su funcionalidad en el sistema, la Constitución ha querido dotar de relevancia constitucional también específica”³⁴⁰.

GÓMEZ SÁNCHEZ pone de manifiesto que en España falta una mención constitucional específica a la necesidad de control económico de los partidos políticos:

“como sí hace, con acierto, la Constitución alemana...no se establece en el caso español, por tanto, una obligación automática e integrada de presentación de las cuentas relativas a la financiación privada de los partidos políticos, sino que se deja a la discrecionalidad del Tribunal de Cuentas que, efectivamente, viene solicitando estos datos a los partidos políticos. Con todo, se deja fuera de control económico una visión global de las cuentas de los partidos que, como asociaciones privadas, aunque con funciones constitucionales, pueden realizar operaciones económicas para la obtención de recursos económicos”³⁴¹.

La fiscalización externa de la actividad económico-financiera de los partidos políticos es una actuación de control externo desarrollada por el Tribunal de Cuentas. Esa competencia del Tribunal de Cuentas es ejemplo de las llamadas “actuaciones especiales” de control externo señalada por MORAL en su trabajo acerca del control de la financiación de los partidos políticos. El autor resalta la competencia extendida al Tribunal de Cuentas para actuar en el control económico externo de los partidos políticos³⁴².

³⁴⁰ Acerca de la específica relevancia constitucional de los partidos políticos. L. LÓPEZ GUERRA, E. ESPÍN, J. GARCÍA MORILLO, P. PÉREZ TREMPs y M. SATRUSTEGUI. *Derecho Constitucional*, Vol. 1, Valencia, Tiraut lo Blanch, 1991, p. 255. En el mismo sentido GARCÍA CRESPO, Milagros. “La financiación de los partidos políticos” en Cuadernos y debate, núm. 47. CEC, 1994; CUÑADO AUSÍN, Gregorio. “La financiación de los partidos políticos” en *Boletín del Tribunal de Cuentas*, número 6, febrero de 2000.

³⁴¹ GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, pp. 240-242.

³⁴² La competencia extendida al Tribunal de Cuentas por el apartado 2, del art. 4 LOTCu, Ley Orgánica 3/1987, de 2 de julio, sobre Financiación de los Partidos Políticos, son ejemplos de las llamadas “actuaciones especiales” de control externo. MORAL MORAL, M.C., “El control de la financiación de los partidos políticos” RECE, vol. I, núm. 3, 1999, p. 143. En MOREIRA, Egon Bockmann. *Processo administrativo: princípios constitucionais e a Lei nº 9. 784/99*. São Paulo: Malheiros, 2000.

Acerca del control económico-financiero y contable de los partidos políticos ejercido por el Tribunal de Cuentas GÓMEZ SÁNCHEZ sostiene que “no es posible separar el concepto de democracia de la obligación de rendición de cuentas de los fondos públicos”³⁴³.

La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se extiende a todo el ámbito del Sector público y la Ley Orgánica 3/1987, sobre la financiación de los partidos políticos, así como la Ley Orgánica 5/1985, del Régimen Electoral General, atribuyen competencias fiscalizadoras específicas al Tribunal de Cuentas. Son atribuidas legalmente competencias fiscalizadoras sobre la contabilidad anual de la actividad ordinaria de las formaciones políticas y sobre la contabilidad de los diferentes procesos electorales.

El art. 11 de la Ley Orgánica de Financiación de los Partidos Políticos (LOFPP) establece que “la fiscalización externa de la actividad económico-financiera de los partidos políticos corresponderá exclusivamente al Tribunal de Cuentas”.

El Tribunal de Cuentas fiscaliza todos los gastos electorales realizados por los diferentes partidos y realiza un informe sobre la fiscalización de todos los procesos electorales.

“Esta obligación de rendir todas las cuentas al Tribunal resulta coherente, igualmente, con las funciones públicas de los partidos políticos y, por otro lado, de no entenderse de esta manera, resultaría imposible comprobar el cumplimiento de las obligaciones y límites impuestos a los partidos políticos en orden a la financiación privada”³⁴⁴.

El art. 127.1 de la Ley Orgánica del Régimen Electoral General establece que “en ningún caso la subvención correspondiente a cada grupo político podrá sobrepasar la cifra de gastos electorales declarados justificados por el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su función fiscalizadora”.

El art. 128 de la Ley Orgánica del Régimen Electoral establece que:

“Queda prohibida la aportación a las cuentas electorales de fondos provenientes de cualquier Administración o Corporación Pública, Organismo Autónomo o Entidad Paraestatal, de las empresas del sector público cuya titularidad corresponde al Estado, a las Comunidades Autónomas, a las Provincias o a los Municipios y de las empresas de economía mixta, así como de las empresas que, mediante contrato vigente, prestan

³⁴³GÓMEZ SÁNCHEZ, Yolanda. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p. 226.

³⁴⁴GÓMEZ SÁNCHEZ, Y., *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p. 243.

servicios o realizan suministros u obras para alguna de las Administraciones Públicas. Queda igualmente prohibida la aportación a estas cuentas de fondos procedentes de Entidades o personas extranjeras, excepto los otorgados en el Presupuesto de los órganos de las Comunidades Europeas para la financiación de las elecciones al Parlamento Europeo y en el Presupuesto de elecciones municipales, únicamente con relación a las personas para quienes sea aplicable lo dispuesto en el art. 13.2 de la Constitución”.

En cuanto al control de los gastos electorales en España, el control del proceso electoral se lleva a cabo por la Junta Electoral Central y las Provinciales y por el Tribunal de Cuentas.

“Las Juntas realizan un control que tanto puede ser concomitante como a posteriori, sobre el movimiento de las cuentas bancarias y sobre documentos contables, dando traslado al Ministerio Fiscal de los hechos presuntamente constitutivos de delito. El Tribunal de Cuentas realiza su clásico control externo y a posteriori de conformidad con el establecido en los arts. 133 y 134 de la Ley Orgánica del Régimen Electoral General”³⁴⁵.

El art. 2 de la Ley Orgánica sobre Financiación de los Partidos Políticos (LOFPP) establece que los recursos económicos de los partidos estarán constituidos por recursos procedentes de la financiación pública y por recursos procedentes de la financiación privada. La Ley Orgánica del Régimen Electoral General define los siguientes recursos procedentes de la financiación privada de los partidos políticos:

- a) Las cuotas y aportaciones de sus filiados.
- b) Los productos de las actividades propias del partido político y los rendimientos procedentes (de otras aportaciones en los términos y condiciones previstos en la presente Ley) su propio patrimonio.
- c) Los ingresos procedentes de otras aportaciones en los términos y condiciones previstos en la presente Ley.
- d) Los créditos que concierten.
- e) Las herencias o legados que reciban, y, en general, cualquier prestación en dinero o especie que obtengan.

El art. 4 de la Ley Orgánica de Financiación de los Partidos Políticos (LOFPP) establecen los límites de las aportaciones privadas que los partidos pueden recibir:

³⁴⁵GÓMEZ SÁNCHEZ, Y., *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2001, p. 248.

-No pueden recibir aportaciones anónimas que superen el 5 por 100 de la cantidad asignada en los Presupuestos Generales del Estado en un determinado ejercicio para atender la subvención pública a los partidos.

-No pueden percibir en una misma persona física o jurídica cantidades superiores a 10.000.000 de pesetas al año.

-No pueden recibir aportaciones procedentes de empresas públicas ni de empresas que, mediante contrato vigente, presten servicios o realicen obras o suministros para alguna Administración Pública.

El Tribunal de Cuentas podrá requerir a los partidos políticos que presenten una relación de las aportaciones recibidas que contendrán el importe, los nombres y direcciones de las personas que las han realizado³⁴⁶.

El art. 10 de la Ley Orgánica de Financiación de los Partidos Políticos (LOFPP) establece que “los partidos políticos deberán prever un sistema de control interno que garantice la adecuada intervención y contabilización de todos los actos y documentos de los que deriven derechos y obligaciones de contenido económico, conforme a sus estatutos”.

9. Conclusiones

El estudio del papel del Tribunal de Cuentas en el control de los gastos públicos comprende el conocimiento de los diferentes conceptos de control en los sistemas democráticos; las modalidades de control de la gestión de los gastos públicos; las instituciones y organismos internacionales de control, los tipos de control de los gastos públicos; el control institucional y el control desarrollado por la Intervención General de la Administración del Estado; los sistemas del gasto público y el control externo ejercido por el Tribunal de Cuentas incluso el control económico externo de los partidos políticos.

Es importante señalar que la buena aplicación de los recursos públicos, fundamental para el equilibrio económico-financiero del Estado, exige el cumplimiento de las normas que establecen los límites de gastos para la Administración Pública.

³⁴⁶ Así dispone el art. 11.2 de la Ley Orgánica 3/1987.

El equilibrio de las cuentas públicas y la observación de límites para gastos y endeudamiento permiten asociar la norma legal a la función estabilizadora en la economía. Así la actuación del Tribunal de Cuentas en el control externo del sector público debe buscar mantener el equilibrio en las cuentas gubernamentales³⁴⁷.

El control de la gestión de los gastos públicos por los Tribunales de Cuentas permite el fortalecimiento del ejercicio del control político de la ejecución presupuestaria mediante la presentación al poder Legislativo, de los informes de fiscalización. El ejercicio del control es necesario desde el punto de vista jurídico porque garantiza un equilibrio constitucional entre los poderes del Estado, en la medida en que el Parlamento puede aprobar la Cuenta general del Estado con mayor fundamentación técnica con el auxilio del Tribunal de Cuentas.

³⁴⁷La influencia de la economía en la política fiscal es reflejada en los recursos destinados a las políticas públicas. Con la estabilidad económica los gobiernos tienen condiciones para el aumento en la oferta de servicios públicos esenciales, además de la ejecución de programas dirigidos a la población. El Estado tiene el poder para generar condiciones básicas para estimular la actividad económica y el desarrollo social.

CAPÍTULO CUARTO. EL PROCESO EN EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y EL CONTROL DE LOS GASTOS PÚBLICOS. LOS PROCEDIMIENTOS EN EL TRIBUNAL DE CUENTAS.

1. Planteamiento

Actualmente las discusiones relacionadas con la uniformización de los procedimientos de los Tribunales de Cuentas toman importancia como consecuencia de las nuevas exigencias de mayor transparencia en el control de los gastos públicos. En el Estado Democrático de Derecho, la actuación de los Tribunales de Cuentas debe realizarse a través del proceso, como medio de realización de la transparencia de la actuación estatal y como forma de concreción de las garantías constitucionales, especialmente en el debido proceso legal. Todas las etapas procedimentales del proceso en el Tribunal de Cuentas deben propiciar una decisión acertada y justa.

El capítulo cuarto presenta los aspectos generales del proceso en el Tribunal de Cuentas, el proceso administrativo y los principios procesales aplicables en el Tribunal de Cuentas, los procedimientos de fiscalización, los aspectos jurídicos-procesales de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas español, los aspectos jurídicos-procedimentales del Tribunal de Cuentas brasileño, la actividad punitiva del Tribunal de Cuentas y las consecuencias jurídicas del juicio irregular de las cuentas públicas.

Las normas de reglamentación del procedimiento de fiscalización deben garantizar la protección de los derechos procesales, sobre todo las garantías del proceso justo, garantías procesales de las partes, como la igualdad del tratamiento, regularidad de los procedimientos, el contradictorio y la amplia defensa. Los derechos y obligaciones de las partes deben ser garantizados hasta el fin del proceso.

2. Aspectos generales del proceso y el Tribunal de Cuentas

El proceso siempre fue entendido como un instrumento que el Estado y los particulares utilizan para resolver los conflictos, mediante la aplicación de la ley al caso concreto, procurando la paz social. Para MOREIRA el proceso surge como instrumento de

ciudadanía elevándose sobre el Estado y las instituciones sociales, políticas y económicas como medio de realización de los derechos de la persona humana³⁴⁸.

Refiriéndose al derecho de acción y a la naturaleza del proceso BUJOSA VADELL afirma que:

“el proceso va a ser el cauce o el instrumento a través del cual se ejercita la jurisdicción, todo ello a partir del ejercicio de ese derecho que tradicionalmente se conoce como acción. Y teniendo en cuenta que la jurisdicción es una potestad constitucional y la acción un derecho subjetivo público de carácter fundamental, el proceso necesariamente debe tener también naturaleza pública”³⁴⁹.

Conforme la sistematización propuesta por FIGUEIREDO el proceso comporta tres especies: procedimiento como forma de actuación del Estado; procedimiento como secuencia de actos ordenados para emanación de un acto final y proceso, en sentido estricto, en que existe la presencia de litigios o acusaciones. En esos casos existe la observancia obligatoria de los principios de la amplia defensa y del contradictorio³⁵⁰.

En cuanto a la distinción entre proceso y procedimiento MONTERO AROCA destaca:

“1º) El término procedimiento no es exclusivo del ámbito judicial, sino que es aplicable – refiriéndonos exclusivamente a su contenido jurídico – a todas las funciones del Estado, y así se habla de procedimiento legislativo y, sobre todo, administrativo (existe una ley de procedimiento administrativo, pero no puede existir una ley que regule el proceso ante la administración).

2º) Procedimiento, pues, hace referencia a forma, a sucesión de actos, y ello sin precisar si esa actividad es la de los órganos jurisdiccionales, pues puede ser también la de los órganos administrativos.

3º) Cuando se habla de procedimiento judicial se está destacando la forma de la actividad judicial, el “lado extremo de la actividad procesal”(Prieto-Castro), “una consideración meramente formal del proceso” (Gómez Orbaneja) o “el fenómeno de la sucesión de actos en su puro aspecto externo”(De la Oliva).

4º) Aunque proceso y procedimiento tienen una misma raíz etimológica, procederé, en el segundo destaca la nota de actuación externa, el trabajo que pudiéramos llamar

³⁴⁸ MOREIRA, Egon Bockmann. *Processo administrativo: princípios constitucionais e a Lei nº 9. 784/99*. São Paulo: Malheiros, 2000, p.16. En el mismo sentido CRETELLA JÚNIOR define el proceso como el conjunto sistemático y ordenado de actos de los órganos públicos que pretende la concretización de las relaciones jurídicas ya reguladas por el derecho material. Resaltase que los autores brasileños utilizan el término “proceso” en sentido amplio. ³⁴⁸.

³⁴⁹ Señala BUJOSA VADELL que todo proceso se desarrolla a través de un procedimiento determinado o sea se desarrolla a través de unos trámites concretos. BUJOSA VADELL, L. M., [et.al.]. *Derecho Procesal Penal*, CISE, Universidad de Salamanca, Salamanca, 2ª ed., 2007, pp. 32-33.

³⁵⁰ FIGUEIREDO, Lúcia Valle. *Curso de direito administrativo*. 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

administrativo que se realiza en cualquier actividad jurídica y, por tanto, también en ésta, mientras que en el primero es necesario tomar en consideración la estructura y los nexos que median entre los actos, los sujetos que los realizan, la finalidad a que tienden, los principios a que responden, las condiciones de quienes los producen, las cargas que imponen y los derechos que otorgan. Mientras existe procedimiento en cualquier actividad jurídica, el proceso es propio y exclusivo de la actuación jurisdiccional”³⁵¹.

Resalta BUJOSA VADELL que todo proceso se desarrolla a través de un procedimiento determinado:

“pero eso no implica que a través de un mismo procedimiento no puedan desarrollarse varios procesos simultáneamente, así ocurrirá cuando se acumulen varias pretensiones, cada una de ellas daría lugar a un proceso, que se va a resolver a través de unos únicos trámites, y por tanto en una única sentencia. Y, por otro lado, puede haber procedimientos sin proceso, precisamente cuando a través de ellos no se ejerza la potestad jurisdiccional, como ocurre en el procedimiento administrativo”³⁵².

El procedimiento administrativo es el conjunto de actos regulados en norma específica relacionada con toda la acción administrativa desarrollada por el Estado. El procedimiento administrativo es el instrumento de exteriorización de la actividad administrativa. Las fases y los diversos aspectos del procedimiento administrativo no serán objeto de análisis en este estudio pero se merece resaltar que el procedimiento administrativo viabiliza la verificación de la validez de los actos de la Administración. RIVERO ORTEGA pone de manifiesto que "El procedimiento administrativo es un mecanismo preventivo que coadyuva a sujetar las decisiones de la Administración a las normas"³⁵³.

Con relación a las funciones del procedimiento administrativo ESTEVE PARDO destaca tres funciones fundamentales:

“la función legitimante- puede añadirse incluso la función constitutiva-; la función garantista; la función racionalizadora. Estas tres funciones que aquí diferenciamos han tenido una relevancia variable a lo largo de la evolución misma del Derecho administrativo. En sus primeros momentos era la función garantista, de protección de los derechos individuales ante las resoluciones de la Administración, la que primaba sin duda en el modelo de Estado liberal. En la actualidad, en el marco del Estado democrático, es la función legitimadora la que tiene mayor importancia”.

³⁵¹ MONTERO AROCA, J., [et.al.] *Derecho Jurisdiccional I Parte General*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2007, pp. 296-297.

³⁵² BUJOSA VADELL, L. M., [et.al.]. *Derecho Procesal Penal*, CISE, Universidad de Salamanca, Salamanca, 2ª ed., 2007, pp.32-33.

³⁵³ RIVERO ORTEGA, R. *Introducción al Derecho Administrativo Económico*. Ratio Legis, Salamanca, 2005, p. 137.

La función legitimadora del procedimiento administrativo es fundamental en el Estado democrático, la observancia del procedimiento confiere legitimidad a la resolución de la Administración, promoviendo la transparencia y la participación de los ciudadanos en las decisiones públicas³⁵⁴.

El término procedimiento es designado para relaciones jurídicas entre personas y en el ámbito de la Administración Pública es utilizado como designación de relación jurídica oriunda de la actividad administrativa.

Parte de los autores brasileños utiliza el término “procedimiento” para la función administrativa, sin embargo esa comprensión no es dominante en Brasil.³⁵⁵ La Constitución Federal de Brasil reconoce la existencia de una procesualidad administrativa adoptando la expresión “*processo administrativo*”³⁵⁶.

Cabe destacar que en España la distinción entre “proceso” y “procedimiento” está muy definida, siendo jurídicamente correcto utilizar la designación “procedimiento” en las relaciones jurídicas entre personas y en el ámbito de la Administración Pública. Por tanto, en las citaciones de los autores brasileños, el término “proceso” utilizado en el ámbito de la Administración debe ser entendido como “procedimiento”³⁵⁷.

ESTEVE PARDO señala algunas analogías y diferencias entre el proceso judicial y el procedimiento administrativo. Las diferencias entre el proceso judicial y el procedimiento

³⁵⁴ ESTEVE PARDO, José. *Lecciones de Derecho Administrativo*. Marcial Pons, Madrid, 2011, p.172.

³⁵⁵ MEIRELLES afirma que el proceso administrativo es género que se reparte en diversas especies. “*O processo administrativo, como tipo, é gênero que se reparte em diversas espécies, como é o caso do processo disciplinar e o processo tributário e fiscal*”. MEIRELLES, Helly Lopes. *Direito Administrativo brasileiro*. 35 ed. Atual. Por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 2009, p.645.

³⁵⁶ La Constitución Federal de Brasil, en los incisos LV y LXXII, b, del art. 5º, en el inciso XXI del art. 37 y en el § 1º. II, del art. 41, adoptó la expresión “proceso administrativo” y también la Ley Federal 9.784, de 29/01/1999, regula específicamente el proceso administrativo en el ámbito de la Administración Pública Federal.

³⁵⁷ El autor brasileño MILESKI afirma que también en la función administrativa, es jurídicamente correcto utilizar la designación de proceso para la relación jurídica entre personas que intentan obtener una decisión de controversia en el ámbito administrativo, con procedimiento siendo las diversas etapas realizadas, el rito procesal, para la concreción del proceso, por lo tanto para el autor no se puede limitar el término “procedimiento” como sinónimo de función administrativa, ni “proceso”, como sinónimo de función jurisdiccional. MILESKI, Helio Saul. *O Controle da Gestão Pública*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003, p. 339. CRETELLA entiende que: “*Dentro de uma operação maior e global, contenciosa ou não, penal, civil ou administrativa, que se desenvolve entre dois momentos distintos – o processo – , cabem outras operações parciais ou menores – os procedimentos – que, em bloco, formando uma unidade, concorrem para completar a operação mais complexa, mencionada*” CRETELLA JÚNIOR, José. *Prática do processo administrativo*. 2ª. ed. São Paulo: RT, 1998, p.20.

se manifiestan en la fase decisoria, en la resolución del juez. La legitimidad de la sentencia le viene por el cumplimiento exacto de la ley. En el proceso no hay participación ni la dimensión democrática:

“El proceso judicial se orienta al conocimiento de la verdad, al esclarecimiento y fijación de los hechos, y a la aplicación del Derecho que a tales hechos corresponde. El procedimiento administrativo también cumple esta función epistemológica, de conocimiento y acceso en lo posible a la verdad objetiva. A ello responde la función objetivadora e instructora que hemos destacado. Y ello justifica esa fase central del procedimiento, la instrucción, con una funcionalidad muy similar a la instrucción que se desarrolla en los procesos judiciales. En esas fases de instrucción, tanto en el procedimiento como el proceso, se pueden aportar informes, dictámenes, estudios científicos, se puede tomar declaración a testigos, se pueden practicar pruebas. Todo orientado al conocimiento de los hechos, de la realidad fáctica, de la verdad objetiva...en un proceso no hay participación, ni alegaciones, ni propuestas, ni democracia deliberativa para dar fundamento y cobertura a la sentencia. Quienes intervienen lo hacen como testigos o peritos para esclarecer los hechos y ampliar en lo posible el conocimiento del tribunal que decide, pero no como participantes en la toma de decisión que sólo al juez corresponde”.

En cambio, la búsqueda de legitimidad en el procedimiento administrativo conlleva a actuaciones que no se dan en el proceso. La Administración adopta decisiones discrecionales en todos los espacios en los que no hay determinación legal:

“la única o principal exigencia que la ley establece es la de que la Administración se ajuste a un procedimiento que tiende a ser más riguroso y completo cuanto mayor es el margen de discrecionalidad y configuración por la Administración más intensa que tiene a ser la regulación procedimental, pues el procedimiento el que legitima la decisión de la Administración”³⁵⁸.

En el ámbito del Tribunal de Cuentas, el procedimiento es un instrumento legal que tiene la finalidad de viabilizar una adecuada realización de control de la actividad financiera del Estado, posibilitando la correcta aplicación de los recursos públicos.

El control de la actividad financiera del Estado es efectuado por el sistema de fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial, procurando la regularidad y la legalidad de la acción desarrollada por los administradores y responsables por dineros, bienes y valores públicos.

³⁵⁸ESTEVE PARDO, José. *Lecciones de Derecho Administrativo*. Marcial Pons, Madrid, 2011, pp. 176-178.

El procedimiento es el instrumento utilizado para concretar la apreciación de legalidad y juicio de las cuentas, debiendo ser organizado por un conjunto de actos que posibilite el examen y la toma de decisión sobre la aplicabilidad de los recursos públicos.

El artículo 136 de la Constitución de España señala dos funciones para el Tribunal de Cuentas: la función fiscalizadora de la actividad económica-financiera del sector público y la función de enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

Las dos funciones constitucionalmente previstas tienen naturalezas y finalidades distintas. En la función fiscalizadora se desarrolla una actividad técnica previa a la función en la que se informa al órgano parlamentario acerca de la adecuación de la actividad económico-financiera de los entes que integran el sector público. La función de enjuiciamiento contable es una actividad de naturaleza jurisdiccional, consistente en juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en materia contable³⁵⁹.

La actividad fiscalizadora se centra en el examen y comprobación de la actividad económico-financiera del sector público desde el punto de vista de los principios de legalidad, eficacia y economicidad. El resultado de ese examen se recoge en los informes o memorias anuales que el Tribunal de Cuentas debe remitir a las Cortes Generales. En los informes o memorias realizados por el Tribunal de Cuentas son propuestas las medidas para la mejora de la gestión económico-financiera del sector público objeto de la fiscalización. También deberán constar en los informes las infracciones, abusos o prácticas irregulares observadas con indicación de la responsabilidad en que a su juicio se hubiere incurrido y de las medidas para exigirla³⁶⁰.

La iniciativa para la fiscalización corresponde al propio Tribunal de Cuentas que tiene el deber de ejercer la función fiscalizadora. La iniciativa también corresponde a las

³⁵⁹ MEDINA GUIJARRO (Coord.). *Código del Tribunal de Cuentas*. Ed. Thomson-Aranzadi. Navarra, 2003.

³⁶⁰ Los artículos 9, 12.1, 12.2 y 14 de La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas español, presentes en las sentencias del Tribunal Constitucional 187/1988, 17 de octubre y 18/91, de 31 de enero, afirman el concepto de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas.

Cortes Generales y, en su ámbito, a las Asambleas Legislativas u otros órganos representativos análogos que se constituyan en las Comunidades Autónomas³⁶¹.

La actividad del Tribunal de Cuentas se desarrolla y produce a través de un concreto procedimiento que tiene fin mediante el formal pronunciamiento de una resolución o decisión. El procedimiento en el Tribunal de Cuentas se proyecta sobre la estricta legalidad de la gestión económica y financiera por parte de los órganos y funcionarios que queden sometidos al control del Tribunal. La específica jurisdicción del Tribunal de Cuentas es la responsabilidad administrativa de Derecho público con la consecuencia del deber de reintegro, a cargo del infractor, declarado en la decisión.

RAMÓN PARADA sostiene que el Tribunal de Cuentas comenzó siendo una Jurisdicción administrativa especial, a imitación de la *Cour des Comptes* francesa y que en la actualidad ese mismo carácter se mantiene, como establece el art. 49 de la Ley Orgánica, “para las resoluciones del Tribunal de Cuentas cuando declaran la responsabilidad contable de los funcionarios y de cuantos manejan fondos públicos, pero sujeta a la posterior revisión jurisdiccional contencioso-administrativa. Esas resoluciones son susceptibles de recursos de casación y revisión ante el Tribunal Supremo”³⁶².

En lo que se refiere a las funciones del Tribunal de Cuentas RAMÓN PARADA destaca que la función más visible del Tribunal de Cuentas es la función fiscalizadora, que no declara responsabilidad personales directas para los gestores públicos, ni es susceptible de recursos. En el ámbito jurisdiccional, sostiene el autor en los términos siguientes:

“y pese al énfasis con que la ley Orgánica lo define (“la Jurisdicción contable es necesaria e improrrogable, exclusiva y plena”), es muy limitado, ya que hay que considerar preferentes las determinaciones y fijaciones de hechos que lleven a cabo sobre los mismos asuntos la Jurisdicción penal y la contencioso-administrativa cuando revisen eventuales condenas penales, sanciones disciplinarias o resoluciones administrativas en que se declare la responsabilidad penal, disciplinaria o civil de los

³⁶¹ Artículo 45 de la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas de España.

³⁶² El autor resalta que “el Tribunal, al examinar las cuentas sometidas a su aprobación, declaraba y ejecutaba la responsabilidad por alcances y desfalcos en vía administrativa de los gestores de fondos públicos, lo que comportaba, sin embargo, los limitadores: una, que contra sus resoluciones cabía recurso de casación – igual que en Francia – ante el Consejo de Estado, instancia suprema en el siglo XIX de la Jurisdicción contencioso-administrativa; y, otra, que el Tribunal de Cuentas había de remitir el tanto de culpa para el conocimiento de los delitos de falsificación o de malversación de caudales públicos que pudieran cometer los empleados en el manejo de los fondos públicos”. RAMÓN PARADA. *Derecho Administrativo I*, 12º ed., Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2000, p. 345.

funcionarios respecto de la Administración (arts. 15 a 17 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas)”³⁶³.

2.1. Los principios procesales aplicables en el Tribunal de Cuentas

Las garantías del debido proceso legal nacieron y fueron desarrolladas para el proceso penal, donde estaban más presentes las preocupaciones por los derechos del acusado. Pero fueron extendidas al proceso civil y al procedimiento administrativo.

BUJOSA VADELL señala que el estudio de los principios procesales tiene que observar “los criterios esenciales que informan el ordenamiento procesal español y su adecuación al modelo de “proceso justo”:

“Según la naturaleza del interés que predomine, el proceso estará informado por principios diferentes. Surgen así dos series de principios, que pueden regir el instrumento jurisdiccional. Si el que predomina es un interés público, el proceso estará informado por el principio genérico de necesidad, que va a determinar el nacimiento, el desarrollo y la extinción del proceso. En cambio, si los intereses son privados, rige el principio de oportunidad, en el cual, la voluntad de las partes es el elemento determinante de la conformación del proceso”³⁶⁴.

El principio del debido proceso legal asegura a todos los ciudadanos las principales garantías procesales y es una de las bases del Estado democrático de derecho. El debido proceso legal combina el derecho de acceso a la justicia, el contradictorio y la plenitud de defensa, sea en la esfera judicial, como en la esfera administrativa.

El debido proceso legal procura principalmente proteger al individuo en su libertad. Los principios que inciden en el procedimiento administrativo como forma de realización de la actividad administrativa no son los mismos que inciden cuando hay enjuiciamiento³⁶⁵.

³⁶³RAMÓN PARADA. *Derecho Administrativo I*, 12º ed., Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2000, p. 345.

³⁶⁴ BUJOSA VADELL, L. M., [et.al.]. *Derecho Procesal Penal*, CISE, Universidad de Salamanca, Salamanca, 2ª ed., 2007, p. 33.

³⁶⁵ El procedimiento administrativo es un instrumento jurídico integrado por prerrogativas estatales, sustanciales y procedimentales propias y relacionado con las garantías de los ciudadanos-administrados.

Hay principios que, independiente de la naturaleza de la sanción, se aplican tanto a los procedimientos de naturaleza penal como a los procedimientos de naturaleza administrativa.

BUJOSA VADELL pone de manifiesto que existen principios básicos o estructurales inherentes a cualquier proceso como el principio de contradicción y el de igualdad. En cuanto a los principios referidos al procedimiento resalta que “estos principios, aunque en sus orígenes respondan a una determinada concepción económico-política, en la actualidad está influidos más bien por criterios prácticos: efectividad, seguridad o rapidez”³⁶⁶.

El procedimiento administrativo es regido por algunos principios fundamentales que contribuyen para diferenciarlo del procedimiento judicial. El procedimiento administrativo es regido por principios que los dota de elementos necesarios para alcanzar su finalidad. Es necesario dar lugar para que la Administración Pública pueda alcanzar las finalidades que les son propias, como gestora del interés público.

Sobre la significación del procedimiento como garantía a la legalidad de la actuación Administrativa NEVADO-BATALLA MORENO señala que el Derecho Administrativo es un Derecho garantizador “equilibrando el peso de los notables privilegios que pone a disposición de las Administraciones Pública”. Esa característica se manifiesta en la sujeción de la actuación administrativa a una serie de exigencias y condicionantes legalmente establecidos que determinan la validez de su proceder. “El procedimiento es el cauce formal de la actuación administrativa y de sus servidores que habrán de ajustar su proceder a las reglas que lo regulan”. El autor resalta el pronunciamiento jurisprudencial en que se advierte de la necesidad de sujetar la acción administrativa a las formalidades del procedimiento, anulando el empleo de potestades administrativas.

“El procedimiento administrativo, cuya importancia aparece reconocida por el art. 105.c) CE, aspira a asegurar el acierto de las decisiones de la Administración desde el punto de vista del interés público y al propio tiempo a garantizar el respeto a los derechos del administrado – éstos son siempre los centros fundamentales en torno a los que gira el derecho administrativo que procura en todo momento una

³⁶⁶ BUJOSA VADELL presenta una panorámica de los principios procesales haciendo la distinción entre proceso y procedimiento. BUJOSA VADELL, L. M., [et.al.]. *Derecho Procesal Penal*, CISE, Universidad de Salamanca, Salamanca, 2ª ed., 2007, pp.34-38.

armonización del interés público y el privado. STS Sala 3ª de 28 de marzo de 1989 (El Derecho 1989/3382)”³⁶⁷.

La regulación del procedimiento administrativo tiene como norma de referencia fundamental la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común (LRJAP y PAC).

El art. 149.1.18 CE establece:

1. El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias:

18ª) Las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas y del régimen estatutario de los funcionarios que, en todo caso, garantizarán a los administrados un tratamiento común ante ellas; el procedimiento administrativo común, sin perjuicio de las especialidades derivadas de la organización propia de las Comunidades Autónomas; legislación sobre expropiación forzosa; legislación básica sobre contratos y concesiones administrativas y el sistema de responsabilidad de todas las Administraciones públicas.

NEVADO-BATALLA MORENO destaca los principios informadores del procedimiento administrativo establecidos en la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común: “Principio de unidad; Principio de oficialidad; Principio de igualdad; Principio de celeridad en la tramitación; Principio de congruencia; Principio de flexibilidad/antiformalismo; Principio de transparencia; Principio de cooficialidad lingüística; Principio de seguridad de los ciudadanos; Principio de responsabilidad”³⁶⁸.

La Ley Federal del proceso administrativo brasileño contiene un elenco exhaustivo de los principios al ser observados en el ejercicio de la función administrativa tales como: legalidad, finalidad, motivación, razonabilidad, proporcionalidad, moralidad, amplia defensa, contradictoria, seguridad jurídica, interés público y eficiencia³⁶⁹.

El procedimiento de fiscalización realizado por el Tribunal de Cuentas en las auditorías, apreciación de legalidad, juicio de cuentas, debe observar a las normas y garantías

³⁶⁷NEVADO-BATALLA MORENO, Pedro., *Notas sobre Derecho Administrativo II*, Ratio Legis, Salamanca, 2002, pp. 25-26.

³⁶⁸NEVADO-BATALLA MORENO, Pedro. *Notas sobre Derecho Administrativo II*. Ratio Legis. Salamanca. 2002. pp 33-42.

³⁶⁹ No es propósito del presente estudio enfocar cada uno de los principios apuntados, pero si resaltar que la actividad punitiva del Estado debe ser desarrollada por medio de un regular proceso administrativo, con respecto al debido proceso legal y la garantía de los derechos del ciudadano-administrado.

procesales de las partes, sin dejar de atender a los principios constitucionales aplicables al procedimiento administrativo³⁷⁰.

GARCIA DE ENTERRÍA considera que el procedimiento administrativo constituye un círculo de garantías, permitiendo al ciudadano-administrado reaccionar contra actos y sesgos nocivos a sus intereses³⁷¹.

El procedimiento administrativo es un importante instrumento de garantía individual constitucional y de la participación democrática del ciudadano.

MEDAUAR resalta que el proceso administrativo ofrece la posibilidad de la justicia en la actuación administrativa, una vez que las conductas en la Administración Pública pasan a ser orientadas por principios informadores tales como el contradictorio y la amplia defensa³⁷².

La garantía al debido proceso legal, principio consagrado en la mayoría de las constituciones existe para garantizar los derechos individuales y colectivos a un proceso justo, por medio de normas procesales previamente establecidas, que aseguren al ciudadano medios eficaces y seguros para la solución de los conflictos.

El principio del debido proceso legal está previsto tanto para los procesos judiciales como para el proceso administrativo. En los procedimientos administrativos la Administración Pública tendrá siempre que observar el debido proceso legal aunque sus actos puedan ser revisados por el Poder Judicial.

Algunos requisitos son colocados como esenciales por la doctrina procesal brasileña para que el proceso sea considerado justo tales como la existencia de un juez imparcial, la intimación de los individuos con derechos afectados y la oportunidad de defensa.

³⁷⁰ MILESKE, Helio Saul. *O Controle da Gestão Pública*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003, p. 341.

³⁷¹ GARCIA DE ENTERRÍA, Eduardo; FERNANDEZ, Tomás-Ramón. *Curso de derecho administrativo*. Buenos Aires: La Ley, 2006, v.1 e 2. p. 452.

³⁷² MEDAUAR resalta que el proceso administrativo ofrece la posibilidad de la actuación administrativa con justicia. MEDAUAR, Odete. *A processualística no direito administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, p. 67.

La actividad Administrativa del Estado y también el procedimiento de fiscalización desarrollado por el Tribunal de Cuentas como instrumento de la fiscalización contable, financiera y presupuestaria de la Administración debe cumplir diversos principios constitucionales y legales.

La constitución brasileña destaca los principios de legalidad, moralidad, publicidad, impersonalidad y eficiencia como los principios generales de la Administración Pública.

El principio de legalidad en el Estado Democrático de Derecho orienta los Poderes y órganos del Estado a sujetarse a las normas constitucionales y legales vigentes. Así el principio de legalidad es el principio general de aplicación en toda la Administración Pública y consecuentemente en el procedimiento en el Tribunal de Cuentas.

También orientan el procedimiento en el Tribunal de Cuentas los principios del contradictorio, amplia defensa, libre investigación de las pruebas, doble grado de jurisdicción, motivación de las decisiones, igualdad, oficialidad, seguridad jurídica y de la impulsión de oficio del proceso. Para que el procedimiento culmine en una decisión justa es necesaria que sean observadas a la vez tanto la celeridad como la observancia de las normas procedimentales.

La Constitución brasileña reconoce la importancia de procedimientos céleres en ámbito judicial o administrativo y garantiza a los individuos el derecho a la duración razonable del proceso “a todos, en el ámbito judicial y administrativo, son asegurados la razonable duración del proceso y los medios que garanticen la celeridad de su tramitación”³⁷³.

En Brasil el límite temporal para la revisión de los actos administrativos fue fijado por la Ley Federal de Proceso Administrativo nº 9.784/99, que estableció en su artículo 5º plazo de cinco años para la anulación de los actos administrativos de los que se deducían efectos favorables para los destinatarios, limitando el tiempo de la actuación de la Administración Pública.

³⁷³ Contenido del inc. LXXVIII Art. 5º, de la Constitución Federal del Brasil de 1988.

La duración razonable es elemento relevante para la seguridad de las relaciones jurídicas. También en el ámbito del Tribunal de Cuentas el procedimiento debe ser célere, pues los individuos no deben permanecer por periodos de tiempo excesivos a la espera del desenlace de los procedimientos administrativos instaurados.

El concepto de celeridad es temporal y se relaciona con la cantidad y la productividad, el proceso es célere cuando hay rapidez en la pronunciación de la decisión sometida a la apreciación judicial o administrativa.

Los procesos poseen sus especificidades, sin embargo la celeridad no podrá justificar la supresión de los principios y de los trámites importantes. Lamentablemente la celeridad casi siempre implica mayor cantidad y contenido deficiente.

Para fines de la prestación de la tutela jurisdiccional, la calidad se refiere al contenido de la decisión y la eficacia en la aplicación del derecho, que presupone eficiencia en la realización de los actos procesales³⁷⁴.

Generalmente la calidad necesita del mayor tiempo posible para emitir decisiones más equilibradas en la solución de casos concretos pero la calidad implica casi siempre una menor productividad.

En ciertas situaciones la celeridad en la prestación de la tutela jurisdiccional representa la propia posibilidad de concesión de la tutela postulada, en la medida en que la mayor rapidez en la resolución del conflicto evita el riesgo de lesión o pérdida de derechos.

³⁷⁴ ZANON hace la distinción entre los conceptos de celeridad y calidad: “*Como celeridade entende-se a rapidez na prolação de decisão que efetivamente solucione o conflito submetido à apreciação judicial. Igualmente, trata-se de um conceito eminentemente temporal, embora ainda intimamente relacionado com as idéias de quantidade e de produtividade, na medida em que representa a escala numérica de decisões proferidas dentro de certo espaço de tempo. Poderão ser empregados os termos velocidade, ligeireza e rapidez como sinônimos de celeridade. A qualidade, por sua vez, consiste em eficiência na consecução de tarefas destinadas ao fornecimento de bens e serviços que atendam eficazmente às necessidades, interesses e anseios (desejos) dos seus destinatários finais (jurisdicionados), observados parâmetros de custo e benefício, sem descuidar de critérios éticos e da função social. Assim, a qualidade, para fins de prestação de tutela jurisdiccional, compreende tanto a eficiência na realização dos atos processuais como também a eficácia na aplicação do direito ao final (efetivo equacionamento da controvérsia). Trata-se de um conceito intrinsecamente ligado com o conteúdo da deliberação judicial (fundamentos ou balizas de sustentação da determinação jurisdiccional), embora ainda relacionado com a ideia de capacitação profissional*”. ZANON JUNIOR, O. L., “Razoável duração do processo. A celeridade como fator de qualidade na prestação jurisdiccional.” Disponible en: <http://jus.uol.com.br/revista/texto/12483/razoavel-duracao-do-processo/2>, con acceso el 20/03/2012.

PELEGRINI afirma sobre la duración razonable del proceso que el establecimiento de plazos extintivos de derechos y deberes es fundamental para la estabilidad de las relaciones jurídicas. La ausencia de límites temporales para la actuación del Estado en la agilización del proceso hace que el ciudadano dependa de un poder estatal absoluto:

“Los institutos jurídicos que establecen plazos extintivos de derechos y deberes en el transcurso del pasaje del tiempo procuran proteger el interés público y la estabilidad de las relaciones, indispensable para la convivencia en sociedad. Viabilizan la agilidad de los procesos, negando un derecho ilimitado a la actuación estatal. Se trata de un importantísimo instrumento garantizador de la justicia, que también tutela en el sentido de asegurar la racionalidad de la función del Estado, evitando que los ciudadanos queden a la merced de un poder absolutamente desproveído de límites temporales”³⁷⁵.

CANOTILHO destaca la importancia de la seguridad jurídica para la convivencia en la sociedad, sosteniendo que la seguridad jurídica y la protección de la confianza son elementos constitutivos del Estado. “El hombre necesita de seguridad para conducir, pacificar y conformar autónoma y responsablemente su vida. Por eso, desde pronto se consideraban los principios de la seguridad jurídica y de la protección a la confianza como elementos constitutivos del Estado de derecho”³⁷⁶.

PELEGRINI señala que la Administración debe observancia a varios principios y su sumisión no está restringida a la ley, el principio de la legalidad, en determinadas situaciones, debe ser ponderado con otros principios también consagrados en el ordenamiento jurídico. En algunas situaciones para resguardar la seguridad de la relación jurídica otros principios deben prevalecer³⁷⁷.

³⁷⁵ PELEGRINI, Márcia. “A prescrição da pretensão ressarcitória do Estado – Exegese do artigo 37, parágrafo 5º da Constituição Federal e aplicabilidade no exercício da função controladora exercida pelos Tribunais de Contas”. *Fórum Administrativo – Direito Público* – FA. Ano 10, n. 112, jun. 2010. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p.8.

³⁷⁶ GOMES CANOTILHO, J.J., *Direito Constitucional e teoria da Constituição*. 7ª ed. Coimbra: Almedina, 2003, p. 256.

³⁷⁷ “Nessa linha de raciocínio, o princípio da legalidade, nuclear do Estado de Direito, , com a dimensão que modernamente a ele se atribui, em determinadas situações, ainda que excepcionais, deve ceder espaço a outros princípios que, diante de determinado caso concreto, deverão prevalecer para resguardar a segurança das relações jurídicas, de forma que a Administração, sobretudo no exercício da autotutela, deve observância a outros princípios igualmente consagrados pelo ordenamento jurídico, não sendo sua submissão restrita à lei, mas ao Direito.” PELEGRINI, Márcia. “A prescrição da pretensão ressarcitória do Estado – Exegese do artigo 37, parágrafo 5º da Constituição Federal e aplicabilidade no exercício da função controladora exercida pelos Tribunais de Contas”. *Fórum Administrativo – Direito Público* – FA. Ano 10, n. 112, jun. 2010. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p.8.

3. El procedimiento de fiscalización en el Tribunal de Cuentas

La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas debe fundamentarse en los principios fiscalizadores de legalidad, eficiencia, eficacia y economicidad³⁷⁸.

De conformidad en el principio de legalidad toda la actividad desarrollada por el órgano o entidad sujeta a control debe ajustarse al ordenamiento jurídico vigente. Por el principio de eficiencia se debe de intentar lograr el mejor ratio posible entre los servicios producidos y los recursos utilizados para producirlos. El principio de eficacia mide el grado de consecución de objetivos por parte de un ente. En virtud del principio de economía se debe alcanzar la mejor cantidad y calidad de las prestaciones al menor coste posible³⁷⁹.

Los procedimientos de fiscalización son el conjunto de trámites mediante los que el Tribunal de Cuentas ejerce la función fiscalizadora.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 45 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de España, los procedimientos para el ejercicio de la función fiscalizadora se impulsarán de oficio en todos sus trámites.

El ejercicio de la función fiscalizadora en el Tribunal de Cuentas de España se lleva a cabo mediante los procedimientos de examen y comprobación de la cuenta general del Estado; el examen y comprobación de las cuentas generales y parciales de todas las entidades y organismos integrantes del Sector público; el examen de los expedientes referentes a los contratos celebrados por la Administración del Estado y de las demás entidades del Sector público; el examen de la situación y variaciones del patrimonio del Estado y demás entidades del Sector público; el examen de los expedientes sobre créditos extraordinarios y suplementarios, así como sobre las incorporaciones, ampliaciones, transferencias y demás

³⁷⁸ De acuerdo con lo establecido en el artículo 31.2 de la Constitución de España y en el artículo 9 de la LOTC de España.

³⁷⁹ MANCEBO COLOMA, J., "El control externo sobre La actividad de las Comunidades Autónomas. El control económico y presupuestario". MEDINA GUIJARRO (Coord.). *Código del Tribunal de Cuentas*. Ed. Thomson-Aranzadi. Navarra, 2003.

modificaciones de los créditos presupuestarios iniciales y cualquiera otros que resultasen adecuados al cumplimiento de su función³⁸⁰.

Después de los procedimientos de fiscalización será concedido un trámite de audiencia para que los responsables del Sector o Subsector público fiscalizado y a quienes lo fueron durante el periodo examinado por el Tribunal de Cuentas o a las personas o entidades fiscalizadas, aleguen y presenten los documentos y justificaciones que estimen pertinentes.

Si no se han acordado otras comprobaciones o diligencias con nuevas audiencias, se formula un Proyecto de Informe con los resultados de la fiscalización. Ese Proyecto de informe es trasladado, junto con las observaciones formuladas al Ministerio Fiscal y al Servicio Jurídico del Estado en el Tribunal de Cuentas para que formulen lo que estimen pertinente en relación con las posibles responsabilidades contables que del procedimiento fiscalizador pudieran derivarse. Antes de la aprobación del informe todos los miembros del Pleno tienen plazo determinado para formular cuantas observaciones y consideraciones consideren pertinentes³⁸¹.

El informe después de definitivamente aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas es remitido a las Cortes Generales para su tramitación parlamentaria. El órgano encargado de conocer y examinar el resultado de las actuaciones fiscalizadoras es La Comisión Mixta del Congreso y del Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas³⁸².

El Tribunal de Cuentas, por delegación de las Cortes Generales, procede al examen y comprobación de la Cuenta general del Estado dentro del plazo establecido en el

³⁸⁰ Procedimientos utilizados en el ejercicio de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas español recogidos en el artículo 31 de la Ley Orgánica 2/1982.

³⁸¹ El consejero titular del Departamento que ha llevado a cabo las actuaciones fiscalizadoras transmitirá al Pleno la información sobre el desarrollo de la fiscalización y sus incidencias. Todos los miembros del Pleno tienen plazo determinado para formular cuantas observaciones y consideraciones consideren pertinentes que son analizadas y evaluadas por el Departamento que ha realizado las comprobaciones.

³⁸² El informe definitivamente aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas también es remitido, cuando ello proceda, a la Asamblea Legislativa de la correspondiente Comunidad Autónoma. También se remite al Gobierno de la Nación, a los Consejos de Gobiernos de las Comunidades o al Pleno de la correspondiente Corporación Local un ejemplar del Informe aprobado. JIMÉNEZ RIUS. Pilar. *El control de los fondos públicos. Propuestas de mejora*. Editorial Aranzadi, SA Navarra – España, 2007, pp. 414.

artículo 10 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, o sea, dentro de seis meses, a partir de la fecha en que se haya presentado³⁸³.

Las normas para la tramitación parlamentaria de la Cuenta General del Estado establecen que recibida la declaración definitiva en las Cortes y tras el dictamen de la Cuenta General del Estado por la Comisión Mixta del Congreso y del Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas, y con las propuestas de resolución aprobadas, se somete al Pleno del Congreso y del Senado siendo objeto de debate en su totalidad, comunicándose al Tribunal el resultado definitivo de aprobación o de rechazo, a fin de que, en este caso, presente un nuevo Informe sobre dicha Cuenta General del Estado.

En la tramitación de los procedimientos de fiscalización en España se aplicarán las disposiciones de la Ley de Procedimiento Administrativo, Ley 30/1992, del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo común a excepción de las que determinan el carácter de parte o legitiman para la interposición de recursos en vía administrativa o jurisdiccional.

Los sujetos del procedimiento administrativo son la Administración y las personas interesadas en el pronunciamiento de la Administración del Estado. El procedimiento de fiscalización es una especie del género administrativo.

En el procedimiento administrativo y en el proceso de fiscalización la relación es entre el Estado y el sujeto administrado, particular o funcionario público. En la relación con el administrado la Administración hace la gestión del interés público, impone medidas correctivas y contesta a las cuestiones o solicitudes decurrentes de la prestación de los servicios públicos.

Las normas de reglamentación del procedimiento de fiscalización deben garantizar la protección de los derechos sobre todo las garantías del debido proceso legal, garantías de las partes, como la igualdad de tratamiento, regularidad de los procedimientos, el

³⁸³ El Pleno del Tribunal de Cuentas dicta la declaración definitiva que le merezca para elevarla a las Cámaras con la oportuna propuesta, y da traslado de la misma al Gobierno.

contradictorio y la amplia defensa. En la relación administrativa los derechos y obligaciones de las partes deben ser garantizados hasta el fin del procedimiento.

En el procedimiento de fiscalización una de las partes es el Estado, por medio de la actuación del Tribunal de Cuentas y la otra parte es el administrado/fiscalizado. Los administrados fiscalizados son los responsables por dinero, bienes y valores públicos.

El procedimiento en el Tribunal de Cuentas responde a las finalidades de la fiscalización y tiene como especificidad el juicio de las cuentas, la verificación de la responsabilidad del gestor público, la información técnico-jurídica y la apreciación de la legalidad de los actos y contratos públicos.

La rendición de cuentas es una exigencia legal para los agentes públicos y el procedimiento incluye la evaluación y comprobación de los documentos de las operaciones de ingresos y gastos públicos para su posterior juicio.

El Tribunal de Cuentas de España tiene competencias para realizar los siguientes tipos de fiscalizaciones:

- De legalidad, que es aquella en la que se determina si el ente ha ajustado su actuación a la normativa vigente.
- Financiera, en la que se analizan los estados contables del ente auditado conforme a las normas y principios contables.
- Operativa, que comprende las auditorías de eficacia (en la que se verifica si el ente ha alcanzado los objetivos previstos en sus programas), eficiencia y economicidad (en la que se comprueba si el ente auditado ha utilizado los recursos materiales y humanos de manera eficiente y económica).
- Integrada, que puede comprender cualquiera de las auditorías anteriormente citadas.
- Medioambiental, que es aquella que tiene por finalidad analizar el cumplimiento de las obligaciones impuestas por la normativa medioambiental y que de momento en la actualidad, apenas se realizan en el Tribunal de Cuentas de España, salvo de manera muy esporádica³⁸⁴.

³⁸⁴ JIMÉNEZ RIUS. Pilar. *El control de los fondos públicos. Propuestas de mejora*. Editorial Aranzadi, SA Navarra – España, 2007, p. 417.

En Brasil, el Tribunal de Cuentas de la Unión podrá fiscalizar actos, hechos y contratos relacionados a órganos y entidades de la Administración Pública Federal en los aspectos de legalidad, legitimidad, economicidad, eficiencia, eficacia y efectividad. La fiscalización podrá ocurrir como iniciativa del propio Tribunal, del Congreso Nacional, de denuncia o de representación.

El Tribunal de Cuentas utiliza un procedimiento de auditoría e inspecciones procurando validar el juicio de las cuentas y la eficacia del control. El procedimiento de auditoría e inspecciones es un procedimiento de recolección de datos de naturaleza contable, presupuestaria, financiera, patrimonial intentando la verificación de la legalidad, legitimidad y economicidad de la gestión pública.

El procedimiento de auditoría e inspecciones además de subsidiar la instrucción de los procesos de prestación de cuentas, toma de cuentas y viabilizar la apreciación de los actos, también investiga las denuncias, evalúa el desarrollo operacional de las actividades de los órganos, verifica los resultados alcanzados por los programas y proyectos gubernamentales.

El artículo 74 de la Constitución brasileña dispone sobre el derecho de la denuncia de ilegalidades e irregularidades delante del Tribunal de Cuentas. Puede denunciar cualquier ciudadano que goce de sus derechos políticos, asociación o sindicato legalmente constituido o partido político regularmente registrado en la justicia electoral.

Las denuncias no podrán ser anónimas. Para que la denuncia sea aceptada deberá contener el nombre del denunciante, su dirección y datos personales; es necesario referirse al administrador o responsable sujeto al juicio del Tribunal; es necesario que contenga el indicio de la irregularidad o ilegalidad y esté escrita en lenguaje claro y objetivo. Por tanto las denuncias no podrán ser orales. Las denuncias que no posean los requisitos de admisibilidad y formalidad prescritas no serán conocidas.

Las denuncias serán investigadas mediante un procedimiento sigiloso hasta que se compruebe su procedencia, siendo observado el cuidado necesario en cuanto a los derechos y garantías individuales. El sigilo referente a la autoría y al objeto de la denuncia es asegurado

hasta la decisión definitiva de la materia. Pero después de deliberar definitivamente sobre la denuncia, el Tribunal no podrá mantener el sigilo de la autoría o del objeto³⁸⁵.

Es un deber del funcionario público declararlas irregularidades encontradas en la Administración Pública ante el Tribunal de Cuentas y también deber/derecho de cualquier licitante, contratado o persona física o jurídica. El funcionario deberá dar conocimiento a la autoridad superior sobre las irregularidades que son de su conocimiento y declarar contra la ilegalidad, omisión o abuso del poder. Los requisitos de admisibilidad de las declaraciones son similares a los requisitos de la denuncia y la diferencia radica en que las declaraciones no necesitan ser investigadas en secreto.

Los instrumentos de fiscalización son el levantamiento, las auditorías, las inspecciones, el acompañamiento y las monitorizaciones.

El plano de fiscalización del Tribunal de Cuentas establece los instrumentos de las auditorías, los acompañamientos y las monitorizaciones. Las inspecciones y los levantamientos son realizados independientemente de la programación y no están sujetos a inclusión en el plano de fiscalización. El levantamiento tiene como objetivo conocer los órganos y entidades sujetas a la fiscalización, identificar los objetos de fiscalización y evaluar la posibilidad de realizar la fiscalización.

La auditoría tiene el objetivo de verificar la legalidad y la legitimidad de los actos de gestión de los responsables de los gastos públicos en cuanto al aspecto contable, financiero, presupuestario y patrimonial; evaluar el desempeño de los órganos referente a los aspectos de economicidad, eficiencia y eficacia de los actos. La auditoría también tiene el objetivo de fundamentar la apreciación de los actos de las personas sujetos a registro. La inspección tiene el objetivo de investigar denuncias o declaraciones; aclarar dudas y verificar la veracidad de las informaciones. El acompañamiento tiene el objetivo de verificar y evaluar los actos de gestión y el desempeño de los órganos por un periodo predeterminado. El acompañamiento es concomitante y selectivo por medio de las informaciones obtenidas en las publicaciones

³⁸⁵ El Senado Federal brasileño aprobó la Resolución n. 3, de 14 de marzo de 2006, suspendiendo anterior normativa del Tribunal de Cuentas, contenido del artículo 55 de la Ley 8.443, de 16 de julio de 1992, que tenía expresión facultando el secreto del objeto y autoría de la denuncia. Por tanto el TCU no podrá mantener el sigilo en relación a la denuncia después de deliberar definitivamente sobre la materia.

oficiales y consulta a los sistemas informatizados de la Administración Pública. Las monitorizaciones tienen el objetivo de verificar el cumplimiento de las deliberaciones y los resultados esperados con las mismas.

Cuando el procedimiento de fiscalización es interrumpido por la denegación de documento o información el Tribunal o relator después de establecer el cumplimiento de plazo para presentación de los mismo, podrá imponer multa e informar al Presidente del Congreso Nacional para que adopte las medidas legales oportunas.

Si es verificado un procedimiento que pueda causar irregularidad o daño al erario durante la fiscalización, el Tribunal de Cuentas pedirá explicaciones a los responsables por las irregularidades y podrá suspender el acto impugnado. El Tribunal comunicará el resultado de la fiscalización a las autoridades competentes para la implementación de las medidas necesarias³⁸⁶.

La fiscalización de los actos y contratos públicos tiene el objetivo de instruir el juicio del procedimiento y garantizar la eficacia del control de las cuentas públicas. El art. 45, § 3º de la Ley Orgánica del TCU brasileño señala la posibilidad de que los actos y contratos sean suspensos cuando sea verificada la ilegalidad. El Tribunal establecerá el plazo para que el responsable adopte las medidas necesarias al cumplimiento de la ley. Si es verificada la ilegalidad de los contratos y el plazo estipulado por el Tribunal no es atendido, el Tribunal impondrá una multa al responsable y comunicará el hecho al Congreso Nacional para la suspensión del contrato. Pero si en el plazo de 90 días el Congreso Nacional o la Administración no adoptan las medidas necesarias el Tribunal decidirá la suspensión³⁸⁷

La competencia del Congreso Nacional permite anular o suspender los contratos en la Administración Pública, pero en determinados casos el Tribunal de Cuentas podrá decidir, como lo establece el artículo 71 de la Constitución Federal de Brasil.

“Art. 71.

³⁸⁶ Contenido de las disposiciones de los artículos 250 a 252 del Regimiento Interno del Tribunal de Cuentas de la Unión en Brasil.

³⁸⁷ El procedimiento para la suspensión de los contratos es regulado en el artículo 71, § 2º de la Constitución Federal de Brasil combinado con el artículo 45, § 3º, de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas y el artículo 251, § 3º, del Regimiento Interno RITCU.

§ 1º En caso de los contratos, el acto de suspensión será adoptado directamente por el Congreso Nacional, que solicitará al Poder Ejecutivo las medidas necesarias.

§ 2º Si el Congreso Nacional o el Poder Ejecutivo, en el plazo de 90 días, no hace efectiva las medidas necesarias en el párrafo anterior, el Tribunal decidirá al respecto”.

Todos los contratos administrativos de cualquier de los Poderes están sometidos al control externo, y por tanto a la disposición del artículo 71 de la Constitución Federal de 1988.

La fiscalización de las transferencias constitucionales y legales realizadas por el Tribunal de Cuentas comprende la verificación de las asignaciones destinadas a los Estados, Distrito Federal y municipios. Y comprende también la aplicación de los recursos de los fondos de participación de cada Ente. La fiscalización de los convenios, acuerdos y otros instrumentos también es realizada por medio de levantamientos, auditorías, inspecciones, acompañamientos o monitorizaciones.

No es permitida la transferencia de recursos por medio de los convenios, acuerdos u otros instrumentos similares cuando el gestor público estuviere remiso en la prestación de cuentas de los recursos recibidos anteriormente o que haya generado pérdida, extravío u otra irregularidad que resulte en daño al erario todavía no resarcido. La omisión en el deber de prestar cuentas de los recursos recibidos en convenios, acuerdos u otros instrumentos similares hace posible la instauración del procedimiento de Toma de Cuentas.

El Tribunal de Cuentas brasileño fiscaliza la aplicación de los recursos transferidos en la modalidad de subvenciones, auxilios y contribuciones del mismo modo que fiscaliza los recursos recibidos en convenios, acuerdos u otros instrumentos similares. En la fiscalización de los ingresos de la Unión recaudados por los órganos y otras instituciones el Tribunal verifica los valores recaudados y sus efectivos depósitos a los cofres públicos.

La fiscalización de los actos sujetos a registro por el Tribunal de Cuentas es regulada en los artículos 259 a 263 del Regimiento Interno del TCU. El examen de esos actos no está sujeto al principio del contradictorio. No se trata de un juicio de cuentas públicas sino de una concesión o negativa del registro del acto. Los actos sujetos al registro por el Tribunal de Cuentas son las admisiones de personal hechas por los órganos y entidades de la

Administración pública, directa e indirecta, excepto los nombramientos para los cargos en comisión. También son sujetas al registro las concesiones de reformas, jubilaciones y pensiones pagadas con el recurso público.

Las consultas formuladas al Tribunal de Cuentas son deliberadas por el pleno del Tribunal. La consulta debe ser presentada por autoridad legitimada conforme las normas generales disciplinadas en la Ley Orgánica LOTCU. Las reglas del procedimiento son reguladas en el Reglamento Interno del Tribunal de Cuentas.

La consulta hecha debe estar relacionada con las dudas en la aplicación de los dispositivos legales y reglamentarios de materia de competencia del Tribunal. La consulta debe presentar la indicación de su objeto y no pueden versar sobre un caso concreto. La respuesta de la consulta tiene carácter normativo, es acto normativo y debe versar solamente sobre la aplicación hipotética de los dispositivos legales y reglamentares³⁸⁸.

4. Aspectos jurídicos-procesales de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas Español.

4.1. Pretensiones procesales ante el Tribunal de Cuentas español.

El artículo 15 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de España (LOTC) señala que el enjuiciamiento contable, como función jurisdiccional propia del Tribunal, se ejerce respecto a las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos³⁸⁹.

El enjuiciamiento contable constituye el ejercicio de una función jurisdiccional, plena y exclusiva, en un proceso especial por razón de la materia. El artículo 136.1 de la Constitución Española establece que el Tribunal de Cuentas, órgano no integrado en el Poder

³⁸⁸ La contestación de las consultas hechas en el Tribunal de Cuentas TCU brasileño puede ser objeto de Embargos cuando la alegación de la respuesta tiene obscuridad, omisión o contradicción.

³⁸⁹El Tribunal Supremo ha ratificado la existencia de esta jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas en diversas sentencias (SSTS de 10 de febrero y de 27 de mayo de 1995).

Judicial, ejerce sin embargo jurisdicción propia y la ejerce conforme a su propia ley orgánica, constituyendo el juez ordinario predeterminado por la ley para el enjuiciamiento contable³⁹⁰.

La función jurisdiccional contable debe considerarse como una función jurisdiccional especializada por razón de la materia de igual manera que la civil, penal, contencioso-administrativo y social. La función jurisdiccional contable es compatible con respecto a unos mismos hechos con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de los órganos penales. La decisión que se pronuncie no producirá efectos fuera del ámbito de la jurisdicción contable³⁹¹.

El artículo 18 de la LOTC establece que cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la función jurisdiccional contable en el ámbito de su competencia, y el Juez o Tribunal que entendiere de la causa se abstendrá de conocer de la responsabilidad contable nacida de ellos, dando traslado al Tribunal de Cuentas de los antecedentes necesarios al efecto de que por éste se concrete el importe de los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos. La función jurisdiccional contable se ejercerá por los Consejeros de Cuentas y por las Salas del Tribunal de Cuentas³⁹².

La legitimación activa corresponderá a la Administración o Entidad Pública perjudicada, que podrá ejercer toda clase de pretensiones de responsabilidad contable ante el Tribunal de Cuentas sin necesidad, en su caso, de declarar previamente lesivos los actos que

³⁹⁰ De acuerdo con la Doctrina fundamentada por el Tribunal Constitucional en las SSTC 187/1988, de 17 de octubre y 18/1991, de 31 de enero y en los Autos de 16 de diciembre de 1993 y de 29 de octubre de 1996.

³⁹¹ Contenido del artículo 18 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas destacado en la *Memoria de actuaciones del Tribunal de Cuentas en el año 2010* disponible en: <http://www.tcu.es/uploads/I891.pdf>, con acceso el 20/01/2012.

³⁹² Compete a los consejeros de Cuentas, como órganos de la función jurisdiccional contable, el conocimiento y fallo, en única instancia, de los expedientes de cancelación de fianzas en que no se hubieran deducido pretensiones de responsabilidad contable y, en primera instancia, de los juicios de cuenta, de los procedimientos de reintegro por alcance y de los restantes procedimientos de cancelación de fianzas.

Las Salas del Tribunal de Cuentas conocerán en única instancia, de los recursos que se formulen contra resoluciones dictadas por las Administraciones Públicas en materia de responsabilidades contables en aquellos casos expresamente previstos por las leyes. Conocerán en segunda instancia, de las apelaciones deducidas contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los Consejeros de Cuentas en los juicios de cuentas, en los procedimientos de reintegro por alcance y en los expedientes de cancelación de fianzas. Conocerán también de los recursos de queja por inadmisión de la apelación acordada por los Consejeros de Cuentas en asuntos propios de su competencia jurisdiccional. Conocerán de los recursos de súplica contra resoluciones de la propia Sala; de los incidentes de recusación promovidos contra los Consejeros, Secretarios y restantes funcionarios que intervengan en los procedimientos jurisdiccionales de su competencia, por las causas y trámites establecidos en las Leyes Orgánica del Poder Judicial y de Enjuiciamiento Civil. Conocerá de los recursos formulados en las actuaciones previas a la exigencia de responsabilidades contables en vía jurisdiccional.

impugne, y al Ministerio Fiscal, que podrá ejercitar las pretensiones de aquella naturaleza que resulten procedentes.

En los expedientes de cancelación de fianzas estarán legitimados activamente los gestores de fondos públicos a quienes se hubiere exigido, los fiadores y sus respectivos herederos; y pasivamente la Entidad del sector público a cuyo favor se hubiere constituido la garantía. Se consideraran legitimados pasivamente los presuntos responsables directos o subsidiarios, sus causahabientes y cuantas personas se consideren perjudicadas por el proceso³⁹³.

El artículo 47.3 de la Ley 2/1982 establece las exigencias para el ejercicio de la acción pública de responsabilidad contable y señala que el ejercicio se efectuará mediante escrito compareciendo en forma en el que se individualizarán los supuestos de responsabilidad por que se actúe con referencia a las cuentas, actos, omisiones o resoluciones susceptibles de determinarla y a los preceptos legales que, en cada caso, se consideren infringidos.

La postulación de la acción será ejercida por las partes que conferirán su representación a un Procurador o Abogado con poder al efecto, notarial o *apud acta*. Estarán inhabilitados para actuar ante el Tribunal de Cuentas, como abogado o Procurador quienes los dos años inmediatamente anteriores hubieren sido Consejeros, funcionarios o personal del mismo. Cuando las partes representadas postularan por un procurador, deberán ser asistidas por un abogado. Para defender derechos o intereses propios las personas que tengan título de Licenciado en Derecho así como los funcionarios y el personal al servicio de las entidades del sector público están legitimados para actuar ante el Tribunal de Cuentas y podrán comparecer por sí mismos³⁹⁴.

Los daños determinantes de la responsabilidad deberán ser efectivos, evaluables económicamente e individualizados con relación a determinados caudales o efectos. Las partes legitimadas activamente podrán pretender ante la función jurisdiccional contable el reintegro de los daños y el abono de los perjuicios originados a los caudales o efectos públicos y, en

³⁹³ Contenido del artículo 47 de la Ley Orgánica 2/1982.

³⁹⁴ La Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas Español (LOTC) ha sido desarrollada por la Ley 7/1988, de 5 de abril, Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (Lfcto). El artículo 57 de la Lfcto dispone sobre el procedimiento para actuar ante el Tribunal de Cuentas.

ambos casos, con los intereses legales desde el día en que se ha producido el alcance o irrogados los perjuicios³⁹⁵.

El artículo 61 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas señala que serán acumulables en un mismo proceso las pretensiones que no sean incompatibles entre sí y se deduzcan en relación con el mismo supuesto de responsabilidad contable.

Serán también acumulables en un mismo proceso las pretensiones que se refieran a varios supuestos cuando entre ellos exista cualquier conexión directa que justifique la unidad de tramitación y decisión. Cuando los procesos se presentan ante diferentes órganos de la función jurisdiccional contable, se solicitará la acumulación con aquel órgano que estuviere conociendo del proceso más antiguo.

La actividad de la Sección de Enjuiciamiento consiste en aplicar la norma jurídica al acto contable, emitiendo juicios sobre su adecuación a ella y declarando, en consecuencia, si existe una responsabilidad del funcionario, absolviendo o condenando y, en esta última hipótesis ejecutando coactivamente su decisión³⁹⁶.

La función jurisdiccional contable conocerá de las pretensiones de responsabilidad que, desprendiéndose de las cuentas que deben rendir todos cuantos tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos, se deduzcan contra los mismos cuando, con dolo, culpa o negligencia graves, originaren menoscabo en dichos caudales o efectos a consecuencia de acciones u omisiones contrarias a las leyes reguladoras del régimen presupuestario y de contabilidad que resulte aplicable a las entidades del sector público o, en su caso, a las personas o entidades receptoras de subvenciones, créditos, avales u otras ayudas procedentes de dicho sector.

Sólo conocerá de las responsabilidades subsidiarias, cuando la responsabilidad directa, previamente declarada y no hecha efectiva, sea contable. En cuanto a la compatibilidad

³⁹⁵ El artículo 59 de la Lfcto dispone las pretensiones de las partes legitimadas activamente ante la función jurisdiccional contable.

³⁹⁶ Las Sentencias del Tribunal Constitucional 187/1988, 17 de octubre y 18/1991, 31 de enero sostienen el carácter jurisdiccional del enjuiciamiento contable.

de la función jurisdiccional contable con la función jurisdiccional civil³⁹⁷ la cuestión está en la depuración de la responsabilidad civil que del delito o falta derive. Cuando los hechos sean constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la función jurisdiccional contable en el ámbito de su competencia³⁹⁸.

Por la concreta esfera en que esa función jurisdiccional se desenvuelve el Tribunal solo puede decidir sobre la concreta obligación de reintegrar el descubierto o alcance, previa fijación de la cuantía de este. Por tanto la cuantía de la restitución es factor integrante de la responsabilidad civil y será determinada por el Tribunal de Cuentas solamente en el ámbito de su competencia. Sin perjuicio de que tanto la determinación económica de la reparación del daño como el de la indemnización de perjuicios se practique por los Tribunales ordinarios³⁹⁹.

La responsabilidad contable es entendida como subespecie de la responsabilidad civil pero no como función jurisdiccional que enjuicia cualquier supuesto de responsabilidad civil. LÓPEZ en su estudio sobre la jurisdicción contable como función enjuiciadora de supuestos de responsabilidad civil señala que la Constitución y las Leyes no atribuye a la jurisdicción contable el conocimiento y decisión indiscriminados de pretensiones de responsabilidad civil por daños a los fondos públicos sino la responsabilidad que enjuician los órganos jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas tienen que desprenderse de infracciones legales contables⁴⁰⁰.

³⁹⁷STS 17 de abril de 2008, señala que “la responsabilidad contable no se identifica, de modo necesario, con la responsabilidad civil o la responsabilidad patrimonial en que puedan incurrir, frente a la Administración, quienes sin estar vinculados al servicio de la misma, o estándolo pero no teniendo a su cargo el manejo de bienes o caudales públicos, causen daños a éstos, bien directamente, bien determinando la obligación de la Administración de indemnizar a terceros”.

³⁹⁸MEDINA GUIJARRO, Javier. “Presente y futuro del enjuiciamiento contable del Tribunal de Cuentas” en *Revista Española de Control Externo*, núm. 1, enero, 1999.

³⁹⁹ La responsabilidad civil se constituye, conforme el contenido del artículo 101 del Código Penal, por la restitución de la cosa, la reparación del daño causado y la indemnización de perjuicios.

⁴⁰⁰“...las infracciones legales que determinan esta parcela específica – o subespecie de la responsabilidad civil tienen que ser de preceptos reguladores del régimen presupuestario y contable a que están sujetas las entidades integrantes del sector público y los perceptores o beneficiarios de subvenciones y otras ayudas procedentes de dicho sector: en definitiva, todos quienes manejan bienes, caudales o efectos públicos, concretados – las infracciones, se entienden – al máximo, en aras de la seguridad jurídica y de la necesidad de reservar para la jurisdicción ordinaria el conocimiento de los litigios que puedan surgir de las infracciones legales no susceptibles de ser adjetivadas de “contables”. LÓPEZ, Juan Carlos. “Contenido de la jurisdicción contable. Caracteres. Extensión. Límites. Compatibilidad con la jurisdicción penal. Resolución de conflictos.” *El Tribunal de Cuentas – fiscalización y enjuiciamiento*. SALA SÁNCHEZ, Pascual. MARTÍN NOVAL, Luis. Consejo General del Poder Judicial. Cuadernos de Derecho Judicial. XIX – 2003, p. 114.

El artículo 38.1 de la Ley Orgánica, 49.1 y 59.1 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas señalan que la responsabilidad contable es una especie de la responsabilidad civil, no de la penal y el contenido privativo de esta variante de responsabilidad consiste en la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados⁴⁰¹.

La responsabilidad contable no hace recaer sobre el declarado responsable penalidad o sanción alguna – ni procedente de órgano judicial, ni procedente de órgano administrativo – sino que le obliga a indemnizar el menoscabo originado a los caudales o efecto públicos, siempre que concurren sus específicos elementos calificadores que, desde luego, han de desprenderse de las cuentas.

Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil⁴⁰² será determinada por la función jurisdiccional contable en el ámbito de su competencia.

La función jurisdiccional contable es compatible con la actuación de la función jurisdiccional penal para el enjuiciamiento de los delitos o faltas que las transgresiones cometidas pudieran constituir. Ante la sospecha de una conducta que incida en la esfera del ilícito penal en esa irregularidad contable se han de poner los hechos en conocimiento de la autoridad judicial competente⁴⁰³.

De las conductas dolosas o culposas se producen efectos diferenciados, siendo los Tribunales Penales los competentes para conocer y resolver sobre el delito y sobre la responsabilidad penal. Pero no significa que sea una cuestión prejudicial penal, en el sentido de que se haya de paralizar la actuación del Tribunal de Cuentas hasta que los Tribunales ordinarios decidan. La competencia del Tribunal de Cuentas es independiente para conocer, depurar y sancionar la específica responsabilidad contable.

⁴⁰¹En los procedimientos de exigencia de responsabilidad contable se aplican supletoriamente la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y las Leyes de Enjuiciamiento Civil y de Enjuiciamiento Criminal.

⁴⁰²⁴⁰² La sentencia del Tribunal Supremo de 17 de abril de 2008, pone de relieve que "la responsabilidad contable no se identifica, de modo necesario, con la responsabilidad civil o la responsabilidad patrimonial en que puedan incurrir, frente a la Administración, quienes sin estar vinculados al servicio de la misma, o estándolo pero no teniendo a su cargo el manejo de bienes o caudales públicos, causen daños a éstos, bien directamente, bien determinando la obligación de la Administración de indemnizar a terceros."

⁴⁰³ Cuanto a la compatibilidad con la función jurisdiccional penal conforme el artículo 18 de la Ley Orgánica, la jurisdicción contable es compatible respecto de unos mismos hechos con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación penal.

Sobre el aspecto jurisdiccional del Tribunal de Cuentas y la compatibilidad de la función jurisdiccional contable con la función jurisdiccional penal, REYES MONTERREAL pone de manifiesto la compatibilidad entre ambas funciones jurisdiccionales y señala que nada prejuzga la existencia de un fallo condenatorio, absolutoria o de un auto de sobreseimiento pronunciados en la esfera penal⁴⁰⁴.

El campo estrictamente penal comprende la secuela y responsabilidad penal de tales ilícitos y también los efectos o consecuencias civiles de ellos, o sea, la responsabilidad civil. El contenido jurídico de la responsabilidad civil se constituye por la restitución de la cosa, la reparación del daño y la indemnización de perjuicios⁴⁰⁵.

La compatibilidad entre la función jurisdiccional contable y la penal, de acuerdo con el artículo 18 de la Ley Orgánica, tiene como consecuencia la exclusividad de la función jurisdiccional contable para determinar la responsabilidad civil de los delitos cuando éstos fueran constitutivos de responsabilidad contable y también la abstención de los órganos jurisdiccionales penales a favor de la función jurisdiccional contable para que sea ésta la que concrete los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos⁴⁰⁶.

La responsabilidad disciplinaria del funcionario en posibles manifestaciones del irregular comportamiento del responsable de la anormalidad contable, económica o financiera, se excluye de la específica función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. La responsabilidad disciplinaria corresponde exclusivamente al órgano o autoridad administrativa de quien el funcionario responsable dependa⁴⁰⁷.

⁴⁰⁴“Es que el posible alcance, descubierto, irregularidad, en suma, y consiguiente obligación de reintegro se ha producido mediante un hecho, ya sea o no de naturaleza penal, siendo por tanto intrascendente, desde el estricto campo de la anormalidad contable, económica o financiera, que se declare o no la existencia de un delito o falta y la responsabilidad, exclusivamente penal, exigible de aquel a quien se le atribuya la autoría de ellos, por más que también sea autor de la anormalidad contable”. REYES MONTERREAL, Presidente de Sala de lo Contencioso de la Audiencia Territorial en la publicación “Aspecto Jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”. En *El Tribunal de Cuentas en España*, 2 volúmenes, 1982 (varios autores) Presentación de José Luis Gómez-Dégano, p. 1247.

⁴⁰⁵ La reserva de acciones está autorizada por los artículos 112 y concordantes de la Ley de Enjuiciamiento Criminal español.

⁴⁰⁶ También en ese sentido dispone el artículo 49.3 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

⁴⁰⁷ La Sentencia SJTCu de 6 de mayo de 1994, manifiesta que la responsabilidad disciplinaria, regulada en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común “es una manifestación de una potestad atribuida legal y constitucionalmente a la Administración con el objeto de velar por el correcto funcionamiento de su propia organización y disciplina interna de la misma”, no se identifica con la responsabilidad contable.

Por lo que se refiere a la compatibilidad entre la función jurisdiccional contable y el ejercicio de la potestad disciplinaria la Sentencia del Tribunal de 6 de mayo de 1994 señala que el hecho de haber existido un proceso penal con sentencia firme absolutoria no impide que sobre los mismos hechos pueda existir una sentencia distinta en el orden contable. La función jurisdiccional penal ejerce el *ius puniendi* en los términos o forma que la Ley señala mientras que la jurisdicción contable tiene por exclusivo objetivo el enjuiciamiento de la responsabilidad contable.

“La caracterización legal de la pretensión contable y consiguientemente de la responsabilidad de la misma naturaleza jurídica, de carácter patrimonial y reparatorio, determina ante el enjuiciamiento de un mismo hecho por las órdenes jurisdiccionales penal y contable, la no vulneración del principio general de *non bis in idem*, pues resulta indudable que el mismo hecho se contempla desde diferentes perspectivas, al no existir una identidad objetiva de ámbito competencial entre una y otra jurisdicción. Por otra parte es destacable – dado el carácter meramente reparador o indemnizatorio de la responsabilidad contable – que el principio prohibitivo de la concurrencia de sanciones no puede tener cabida en nuestro campo, por cuanto su ubicación ha de encuadrarse en el ámbito penal o sancionador administrativo, tal como se desprende de la jurisprudencia constitucional (Sentencias del Tribunal Constitucional de 30 de enero de 1981, 14 de diciembre de 1982, 29 de marzo y 18 de junio de 1990, etc.) al perfilar el alcance del Art. 25 de la CE y tal como prescribe el Art. 133 de la Ley de Régimen Jurídico y Procedimiento Administrativo”⁴⁰⁸.

En cuanto a la compatibilidad entre la actuación del Tribunal de Cuentas y la función jurisdiccional contencioso-administrativa los diferenciados ámbitos de actuación derivan del principio general de que el Tribunal de Cuentas juzga las conductas humanas y no decisiones o acuerdos de la Administración, así la calificación de conformidad a derecho habrá de conocer la función jurisdiccional contencioso-administrativa a través de sus normas procedimentales específicas⁴⁰⁹.

⁴⁰⁸ SJTCu de 6 de mayo de 1994 con el apoyo legal que ofrece el artículo 18 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, en relación con los artículos 25 y 136.2 de la Constitución Española, y tal como ha perfilado la doctrina jurisprudencial del Tribunal en sentencias de la Sala de Apelación de 30 de septiembre de 1992 y 26 de febrero de 1993.

⁴⁰⁹ La conexión entre el Tribunal de Cuentas con la jurisdicción contencioso-administrativa es aclarada por REYES MONTERREAL que afirma: “El que la conducta del órgano o funcionario gestor resulte irregular en la esfera contable, nada significa para que el acto administrativo en que la misma resulta proyectada o del que aquella derive, jurídicamente sea válido o contrariamente ineficaz, ni, consiguientemente, nada implica a los efectos de que el mismo deba pervivir o ser anulado”. REYES MONTERREAL, J.M., Presidente de Sala de lo Contencioso de la Audiencia Territorial en la publicación “Aspecto Jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”. En *El Tribunal de Cuentas en España*, 2 volúmenes, 1982 (varios autores) Presentación de José Luis Gómez-Dégano, p. 1250.

Establece el artículo 8.1 de Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas que los conflictos que se susciten sobre las competencias o atribuciones del Tribunal de Cuentas serán resueltos por el Tribunal Constitucional⁴¹⁰.

En lo que corresponde a la función jurisdiccional, el artículo 16 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas establece que:

“El enjuiciamiento de los asuntos atribuidos a la competencia del Tribunal Constitucional; las cuestiones sometidas a la jurisdicción contencioso-administrativa; los hechos constitutivos de delito o falta y las cuestiones de índole civil, laboral o de otra naturaleza encomendadas al conocimiento de los órganos del Poder Judicial”.

La responsabilidad que enjuician los órganos jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas tiene que surgir de las cuentas que han de rendir todos aquéllos que manejan bienes, caudales o efectos públicos. El que por acción u omisión contraria a la Ley originare el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados.

La acción u omisión constitutiva de la responsabilidad contable debe de suponer una infracción de la normativa presupuestaria, ya sea de la propia Ley General Presupuestaria como de las leyes presupuestarias de Haciendas de las Comunidades Autónomas como de las Leyes anuales de Presupuestos estatales y autonómicas.

Toda persona sujeta a la obligación de rendir, justificar, intervenir o aprobar cuentas que dejare de hacerlo en el plazo legal o lo hiciere con graves defectos o no solventara sus reparos, será compelido a ello mediante requerimiento conminatorio del Tribunal de Cuentas. Serán responsables contables directos quien hayan ejecutado, forzado o inducido a ejecutar o cooperado en la comisión de los hechos o participado con posterioridad para

⁴¹⁰ La resolución del conflicto sobre las competencias o atribuciones del Tribunal de Cuentas serán resueltos por el Tribunal Constitucional tratándose de competencias relativas a la función fiscalizadora y no el ejercicio de la función jurisdiccional. Conforme el artículo 50 de la Ley de Funcionamiento, los conflictos que se susciten entre los órganos de la jurisdicción contable y la Administración o las restantes jurisdicciones serán resueltos de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica de Conflictos Jurisdiccionales, que señala “ Los órganos de la jurisdicción contable se entenderán comprendidos en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo...donde se afirma la competencia del Tribunal de Cuentas para conocer la responsabilidad civil, en los casos de alcance, aun cuando los hechos fueran constitutivos de delito, siendo compatible con la jurisdicción penal, y con el art. 49 n. 3 de la Ley Orgánica 7/1988, donde se establece, que el Juez que conociera de la causa por delito se abstendrá de conocer de la responsabilidad civil remitiendo al Tribunal de Cuentas los antecedentes necesarios para la exigencia de la misma”.

ocultarlos o impedir su persecución. La responsabilidad directa será siempre solidaria y comprenderá todos los perjuicios causados⁴¹¹.

Respecto a la exigencia de responsabilidades subsidiarias sólo procede cuando no hayan podido hacerse efectivas las responsabilidades directas. Son responsables subsidiarios quienes por negligencia o demora en el cumplimiento de obligaciones atribuidas de modo expreso por las Leyes o Reglamentos hayan dado ocasión directa o indirecta a que los caudales públicos resulten menoscabados o a que no pueda conseguirse el resarcimiento total o parcial del importe de las responsabilidades directas.

En el procedimiento de reintegro por alcance puede exigirse responsabilidad por alcances y malversaciones, y mediante el juicio de cuentas se circunscribe a los casos de responsabilidad contable por hechos diferentes a los supuestos antes mencionados y en los que se enjuicia la comisión de un ilícito contable distinto del alcance, es decir, cualquier infracción contable recogida en la Ley General Presupuestaria. Por tanto los procedimientos de la función jurisdiccional contable en los juicios de cuentas y los de reintegro por alcance no son intercambiables y se diferencian por el objeto que se decide en cada uno de ellos⁴¹².

El procedimiento de cancelación de fianzas es un procedimiento similar a los actos de jurisdicción voluntaria y su finalidad es determinar si procede o no la cancelación de la fianza impugnada⁴¹³.

Los procedimientos en la función jurisdiccional ante el Tribunal de Cuentas de España podrán terminar por sentencia, auto de sobreseimiento, allanamiento, desistimiento y caducidad. El sobreseimiento procederá cuando transcurrida la fase de alegaciones y, en su caso, la probatoria en los procedimientos de juicio de las cuentas o de reintegro por alcance, no resultaren debidamente acreditados los hechos que hubieren dado motivo a su incoación. Procederá el sobreseimiento también cuando, ultimadas dichas fases, resultaren hechos

⁴¹¹ Las Sentencias de la Sala de apelación del Tribunal de Cuentas de España de 26 de febrero de 1993 y de 24 de febrero de 1994, señalan que la responsabilidad contable directa se configura de un modo similar a lo establecido en los artículos 116 y siguientes del Código Penal. Pero debe tenerse en cuenta que la responsabilidad directa que es siempre solidaria comprende todos los perjuicios causados mientras que la responsabilidad subsidiaria no es solidaria por lo que puede moderarse prudencial y equitativamente.

⁴¹² Autos de 12 de diciembre de 1986 y de 30 de septiembre de 1992 del Tribunal de Cuentas Español.

⁴¹³ La resolución que no acuerda la devolución de la fianza convierte en contencioso al expediente. E. ESCUSOL E. y A. DEL CACHO. *Tribunal de Cuentas*, COLEX, 1997.

constitutivos de alcance o cualquier otro supuesto de responsabilidad contable, pero no existieren motivos suficientes para imputarlos a persona alguna. Procederá aunque cuando resultare de las actuaciones instructoras haber tenido lugar los hechos constitutivos del supuesto de responsabilidad contable de que se trate y hubiese ingresado el importe del alcance o indemnizados los daños y perjuicios ocasionados a los caudales y efectos públicos⁴¹⁴.

El artículo 80 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas de España establece que contra las providencias y autos de los órganos de la jurisdicción contable se darán los recursos prevenidos en la Ley reguladora del proceso contencioso-administrativo, recurso de apelación, recurso de casación, recurso de revisión⁴¹⁵. El recurso se interpone contra una resolución que no ha producido el efecto de cosa juzgada formal.

Sostiene PEREZ-CRUZ que las partes podrán interponer los recursos previstos en la ley contra las resoluciones judiciales que les afecte desfavorablemente, conforme el art. 448. 1º L.E.Cv. Señala que los fundamentos de los recursos son los siguientes:

“Medio de remediar el posible error o “injusticia” de las resoluciones judiciales que surge como consecuencia lógica y natural del principio de falibilidad humana, en este concreto caso, de la eventual equivocación del órgano judicial. El recurso, conforme a este argumento, permitiría la denuncia de defectos en vicios de la actividad procesal (*error in procediendo*) y/o vicios del juicio (*error in iudicando*). Desde esta perspectiva, la posibilidad de impugnación constituye la mejor garantía para las partes y para el propio Juez. La impugnación es un medio de neutralización de los juicios de valor del órgano no jurisdiccional, sirve para que el Juez reflexione sobre su propio juicio y controle a la vez la motivación de su resolución.

Otro posible fundamento de los medios de impugnación se basaría en el concepto de gravamen, como base objetiva que obra a la vez como presupuesto de recurso. Una resolución es recurrible fundamentalmente por resultar perjudicial para la parte, independientemente de consideraciones objetivas como el considerarla errónea o no ajustada a derecho”⁴¹⁶.

Una vez firme la recaída en los procedimientos en la función jurisdiccional contable se procederá a su ejecución. La ejecución de las sentencias se procederá de oficio o a instancia de parte, por el mismo órgano jurisdiccional que la hubiera dictado en primera instancia, en la forma establecida para el proceso civil. La tasación de costas se impondrán

⁴¹⁴ El artículo 79 de la Lfco de España señala los casos donde procederá el sobreseimiento.

⁴¹⁵ El allanamiento, desistimiento y caducidad se regirán por lo dispuesto en la Ley reguladora del proceso contencioso-administrativo.

⁴¹⁶ PÉREZ-CRUZ NARTÍN, Agustín-J. y SEOANE SPIGELBERG, José L. *Derecho Procesal Civil II.*, Tórculo Edicións S.L. Santiago, 2006, pp.131-132

como regla general a la parte que haya sido condenada y se efectuará de acuerdo con los preceptos contenidos en la Ley de Enjuiciamiento Civil⁴¹⁷.

El artículo 25 de la Ley Orgánica 2/1982 atribuye a los Consejeros de Cuentas la resolución en primera o única instancia de los siguientes asuntos: Los juicios de cuentas, los procedimientos de reintegro por alcance y los expedientes de cancelación de fianzas.

Las pretensiones que pueden dar inicio al Juicio de Cuentas son la falta de rendición de cuentas exigidas o la presentación de las mismas con defectos graves. Las pretensiones de infracción contable distinta del alcance o malversación de caudales públicos, o de la falta de rendición de cuentas, o rendición defectuosa de éstas pueden dar inicio al Expediente Administrativo de responsabilidad contable fuera de la función jurisdiccional contable o Juicio de Cuentas, si hay avocación⁴¹⁸.

Las pretensiones de alcance o malversación de caudales o efectos públicos pueden dar inicio al Procedimiento de Reintegro por Alcance y las pretensiones de devolución de cantidades depositadas o liberación de garantías constitutivas por gestores públicos o sus fiadores, una vez rendidas las cuentas de conformidad pueden dar inicio al Expediente de Cancelación de Fianzas.

La formación de pieza separada se acordará cuando el Juicio de Cuentas sea iniciado como consecuencia de una fiscalización realizada por el Tribunal y de la misma aparecen hechos que pudieran ser constitutivos de otro tipo de responsabilidad contable diferente del alcance o malversación de caudales o efectos públicos. La pieza separada está incluida bajo el concepto de actuaciones previas a la exigencia de responsabilidad contable y contendrá los antecedentes del procedimiento fiscalizador que se consideren adecuados para el debido conocimiento del asunto.

⁴¹⁷ Las costas se impondrán a la parte que haya sido condenada salvo que el juez aprecie la concurrencia de circunstancias excepcionales que justifiquen la no imposición de costas.

⁴¹⁸ Conforme el artículo 41.1 de la Ley Orgánica y 3 de la Ley de Funcionamiento, aunque la resolución de los expedientes administrativos de responsabilidad contable no sea estrictamente competencia del Tribunal de Cuentas, su tramitación en vía administrativa puede finalizar si el Pleno de Tribunal avoca el conocimiento de los mismos. También la Sala de Justicia del Tribunal puede conocer en única instancia de los recursos contra resoluciones dictadas por las Administraciones Públicas en los casos legalmente previstos.

La pieza separada es entendida como el conjunto de diligencias orientada al enjuiciamiento contable e integrada en sus juicio y tiene la finalidad de concretar los hechos, evaluar la cuantía total de los perjuicios causados a los caudales o efectos públicos y señalar los posibles responsables directos y subsidiarios. Con el fin de realizar las alegaciones pertinentes y recabar los medios de prueba que consideren oportunos los presuntos responsables y sus causahabientes serán notificados de la iniciación de la pieza separada y de las resoluciones que puedan generarse en la misma.

5. El procedimiento ante el Tribunal de Cuentas brasileño.

En lo que concierne a la naturaleza jurídica de las decisiones y alcance de las atribuciones de los Tribunales de Cuentas, algunos juristas brasileños defienden que con la salvedad de los aspectos procesales o de manifiesta ilegalidad, la decisión de la Corte de Cuentas se impone a la Judicatura en lo que concierne a los aspectos técnicos. Sostienen esa comprensión interpretando el inciso II del artículo 71 de la Constitución Federal de 1988, que confiere la cualificación privativa a los Tribunales de Cuentas para juzgar las cuentas de los administradores y demás responsables por dinero, bienes y valores públicos⁴¹⁹.

El Tribunal de Cuentas puede desempeñar la función de emitir opiniones y la función de decidir, teniendo tal juicio un carácter administrativo, aunque la decisión podrá ser cuestionada ante el Poder Judicial. Sin embargo, el término “juzgar” contenido en el dispositivo constitucional en lo que respecta al Tribunal de Cuentas, no significa el ejercicio de una función jurisdiccional⁴²⁰.

En la actuación del Tribunal de Cuentas la emisión de opinión debe ser sometida al órgano legislativo competente conforme dispone el inciso I, artículo 71, de la Constitución Federal brasileña de 1988.

⁴¹⁹ Sostienen los juristas brasileños que ocurre una flexibilidad en el principio de la unidad de jurisdicción. Entre ellos podemos citar JACOBY “*o princípio da unidade de jurisdição sofre abrandamento pela própria Constituição, que admite a competência privativa (quanto ao mérito, aspectos processuais podem ser submetidos ao Judiciário) das cortes de contas para julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos*”. JACOBY, J. U., *Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência*. Belo Horizonte: Fórum, 2003, p.143.

⁴²⁰ Conforme los incisos I e II del Art. 71 de la Constitución Federal brasileña de 1988.

La apreciación de las cuentas presentadas por el Jefe del Poder Ejecutivo constituye una prerrogativa del Poder Legislativo, no pudiendo ser transferida al Tribunal de Cuentas que es su órgano auxiliar.

En la acción de decidir sobre las cuentas del Jefe del Poder Ejecutivo, el Tribunal de Cuentas actúa sólo como órgano de opinión, y le compete la emisión de la opinión previa sobre las cuentas del jefe del Poder Ejecutivo señalando las irregularidades encontradas e indicando las providencias necesarias para sanarlas.

Corresponde al Poder Legislativo correspondiente, con pleno conocimiento de los hechos señalados en el parecer previo, efectuar el juicio que le compete. Por lo tanto, la opinión previa emitida por el Tribunal de Cuentas no significa un juicio y sí un pronunciamiento informativo previo⁴²¹.

Sin embargo, no todos los actos del Jefe del Poder Ejecutivo serán objeto de opinión previa, y se dará de distinta forma la actuación del Tribunal de Cuentas cuando se trata de ordenación de gastos. En esos casos no habrá manifestación del Poder Legislativo y la apreciación de las cuentas tendrá carácter definitivo en el ámbito administrativo. La doctrina brasileña llama a esa decisión “juicio administrativo” según el inciso II del Art. 71 de la Constitución brasileña.

En Brasil, los actos producidos por el Tribunal de Cuentas, en los límites de su cualificación constitucional, no son inmunes al control jurisdiccional. El carácter decisorio y definitivo en la esfera administrativa evidencia que las decisiones de los Tribunales pueden ser revisadas por el Poder Judicial⁴²².

⁴²¹ MELLO sostiene que existe una dualidad de regímenes jurídicos a que los agentes públicos están sujetos en el procedimiento de prestación y juicio de sus cuentas. Esa diversidad de tratamiento jurídico pone de relieve la condición político-administrativa del Jefe del Poder Ejecutivo “*a regra de competência inscrita no art. 71, inciso II, da Carta Política – que submete ao julgamento desse importante órgão auxiliar do Poder Legislativo as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta – não legitima a atuação exclusiva do Tribunal de Contas quando se tratar da apreciação das Contas do Chefe do Executivo, pois, em tal hipótese, terá plena incidência a norma especial consubstanciada no inciso I desse mesmo preceito constitucional*”. MELO FILHO, José Celso de., *Constituição Federal anotada*. São Paulo: Saraiva, 1984, pp. 185-186.

⁴²² Los límites de la actuación del Tribunal de Cuentas también es tema que se ocupa la doctrina española, resaltando la imposibilidad de invasión del mérito del que es decidido por el administrador. “No obstante, conviene señalar que el control de eficacia y economía no debe empañarse con juicios de valor que superen la esfera de lo técnico; debe alojarse en apreciaciones políticas. Al propio tiempo ha de huirse en el ejercicio de este

DI PIETRO pone de manifiesto la naturaleza administrativa de las decisiones del Tribunal de Cuentas. Sostiene que aunque la disposición constitucional utilice la palabra “juzgar” no se trata de función jurisdiccional:

“El Tribunal sólo examina las cuentas técnicamente, y no aprecia la responsabilidad del agente público, que es de cualificación exclusiva del Poder Judicial; por eso se dice que el juicio de las cuentas es una cuestión previa, preliminar, de cualificación del Tribunal de Cuentas, que antecede el juicio del responsable por el Poder Judicial”⁴²³.

El sistema constitucional brasileño, como en España, adopta el principio de la unidad de jurisdicción, con singularidad al Poder Judicial, por lo tanto, no existe en Brasil la jurisdicción administrativa como jurisdicción separada. Las decisiones del Tribunal de Cuentas tienen naturaleza meramente administrativa, pudiendo ser revisadas por el Poder Judicial, una vez que sus decisiones no tienen fuerza de cosa juzgada.

Las cualificaciones del Tribunal de Cuentas, previstas en el Art. 71 de la Constitución Federal de 1988, se destinan a viabilizar el desempeño de la función de control. La función de control externo ejercida por el Tribunal de Cuentas es distinguida de la función de control ejercida por el Poder Legislativo, las cualificaciones son distinguidas y están desarrolladas en diferentes dispositivos constitucionales⁴²⁴.

La naturaleza de los actos del Tribunal de Cuentas no se confunde con sus funciones. Así sus actos tienen naturaleza administrativa y su función es de control. Aunque el ejercicio de la función controladora revele la naturaleza administrativa de sus actos, no se trata de función administrativa, propiamente dicha, de ejecutar la ley de oficio, pero sí de fiscalizar la adecuada ejecución por los órganos de los Poderes del Estado y de todos aquellos que están bajo su dependencia⁴²⁵.

tipo de control de los juicios meramente valorativos, sin fundamento económico y financiero comprobado”. GARRIDO FALL, F. & otros. *Comentarios a la Constitución*. Madrid: Civitas, 2001, p. 2.363.

⁴²³ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 23. Ed. São Paulo: Atlas, 2010, p.746.

⁴²⁴ La competencias del Tribunal de Cuentas y del Poder Legislativo brasileño están establecidas especialmente en el artículo 71 y en los incisos IX y X, artículo 49 de la Constitución Federal de 1988.

⁴²⁵ Pelegrini, Márcia. A prescrição da pretensão ressarcitória do Estado – Exegese do artigo 37, parágrafo 5º da Constituição Federal e aplicabilidade no exercício da função controladora exercida pelos Tribunais de Contas. Fórum Administrativo – Direito Público – FA. Ano 10, n. 112, jun. 2010. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p.15.

La función es una sola, la de control externo, pero las cualificaciones son diversas. La función es la actividad que justifica la existencia del órgano y las cualificaciones son instrumentales al ejercicio de esta función, para el alcance de su finalidad específica⁴²⁶.

El Supremo Tribunal Federal brasileño señala la diversidad de la actuación del Tribunal de Cuentas y la variada naturaleza de sus decisiones. Cuando ocurre la actuación del Tribunal de Cuentas en el examen de acto practicado por el Jefe del Poder Ejecutivo hay emisión de “opinión” que debe ser objeto de referéndum o rechazo por el Poder Legislativo competente. Por lo tanto, en esos casos, ocurre una manifestación de opinión, jamás juicio. Cuando la actuación del Tribunal de Cuentas examina la actuación del responsable como ordenador de gastos o responsable por dinero/valores públicos la manifestación del Tribunal posee carácter decisorio y definitivo en la esfera administrativa⁴²⁷.

En el ámbito de la cualificación constitucional del Tribunal de Cuentas, la verificación administrativa de la ejecución financiera/presupuestaria, no admite revisión judicial en cuanto a las materias de hecho y/o jurídicas que le sean reservadas⁴²⁸.

El principio de la prohibición de denegación de la tutela jurisdiccional permite que cualquier lesión o amenaza al derecho sea analizada por el Poder Judicial, en un Estado de Derecho, ese principio es una garantía para un proceso justo. Sin embargo, no es autorizado ni al Poder Judicial, ni al Tribunal de Cuentas el cuestionamiento del fondo del acto administrativo.

⁴²⁶BRITO, Carlos Ayres. “O regime constitucional dos Tribunais de Contas.” *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, ano I, n. 9, dez. 2001, p. 6.

⁴²⁷ El Supremo Tribunal Federal de Brasil pone de relieve que :”o Tribunal de Contas atua como órgão auxiliar do Poder Legislativo, nas hipóteses do inciso I, do art. 71 da Constituição Federal, apreciando as contas prestadas anualmente pelo Chefe do Poder Executivo, mediante parecer prévio que será submetido ao julgamento político do Poder Legislativo, podendo ser recusado. A segunda hipótese apontada pelo Supremo Tribunal Federal, corresponde ao dispositivo contido no inciso II, do art. 71 da Carta Magna brasileira, assegurando que o Tribunal de Contas exerce jurisdição privativa, não estando suas decisões sujeitas à apreciação do Legislativo., devendo julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos”. STF – RE n. 129.392-SE – rel. Min. Sepúlveda Pertence – j. 17.06.19992 – RTJ 149/226-227.

⁴²⁸ En el pensamiento de GUALAZZI “a apuração objetiva, ex facto, efetivamente não pode ser revista pelo Poder Judiciário, mas a imputação subjetiva, de jure, pode ser sempre revista pelo Poder Judiciário, porque pode, efetiva ou potencialmente, acarretar lesão a direito subjetivo, público ou privado, matéria de cognição judiciária, privativa, no Brasil, consoante a atual Constituição da República de 1988”. GUALAZZI, E. L. B., ob.cit., p.200.

La doctrina italiana resalta la distinción entre legalidad y mérito del acto administrativo, señalando que legalidad y mérito son categorías lógico-jurídicas correspondientes al acto y es inadmisibles el cuestionamiento del mérito en el ejercicio del poder discrecional del sujeto administrativo⁴²⁹.

El mérito administrativo se constituye en la valoración de los motivos y en la elección del objeto del acto practicado por la Administración. Los actos administrativos⁴³⁰ son aquellos en que la Administración Pública externaliza sus manifestaciones para la ejecución de las diversas actividades que le son atribuidas. Los actos administrativos siempre producen efectos concretos⁴³¹.

La Administración Pública, en observancia del Principio de Legalidad, solamente puede actuar si está legalmente autorizada. Cuando el acto administrativo tiene los requisitos y condiciones previamente previstos en la ley, la Administración está vinculada a esos requisitos y condiciones legales. El Administrador en el ejercicio de su actividad no podrá traspasar los límites establecidos legalmente. En ese caso el poder de la Administración está condicionado. El acto administrativo puede ser vinculado o de discrecionalidad. El acto de discrecionalidad permite una mayor amplitud para el actuar del Administrador, posibilitando la elección más adecuada o conveniente⁴³².

⁴²⁹ En la doctrina italiana la delimitación del que sea “mérito” del acto administrativo también es objeto de estudios: “*Legittimità e mérito sono categorie logico-giuridiche riferibili all’atto o a una serie di atti coordinati teleologicamente...Pertanto è inammissibile risolvere il mérito della discrezionalità, in quanto quest’ ultima attiene al potere discrezionale in capo ad un soggetto amministrativo consente di ipotizzare il mérito, cioè una conformità a legge non a priori e minimale, ma a posteriori e ottimale*”. MICHAEL SCIASCIA & MASSIMIANO SCIASCIA. *Il controllo della Corte dei Conti*. Milão: Giuffrè Editore, 1997, pp. 18-19.

⁴³⁰RIVERO ORTEGA pone de manifiesto que “la consideración del acto administrativo como categoría central del Derecho administrativo no significa que otras formas de decisión administrativa, como el reglamento o el contrato, fueran desconocidas o menospreciadas, pero sí que la mayor parte de las actuaciones de la Administración, o al menos las relevantes desde un punto de vista jurídico, se concretaban en actos”. El autor señala que “una de las características de la Administración económica es el empleo del acuerdo, pacto o convenio, lo que la doctrina llamó Administración paccionada. Hoy la necesidad de estos acuerdos, pactos o convenios se hace cada vez mayor, ante un estado de cosas en el que las empresas y algunos particulares demuestran una capacidad de influencia o resistencia a las decisiones administrativas que obliga, de hecho, a negociar con ellos. La búsqueda de acuerdos sustituye a la imposición unilateral como talante de la intervención económica”. RIVERO ORTEGA, R. *Introducción al Derecho Administrativo Económico*. Ratio Legis, Salamanca, 2005, pp. 113-116.

⁴³¹La doctrina del derecho administrativo hace la distinción de entre las normas de efectos concretos y de las normas de efectos abstractos. Diversamente de las normas jurídicas que son normas generales y normas abstractas, los actos administrativos siempre producen efectos concretos. DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. São Paulo: Atlas, 1999, p. 160.

⁴³² Como señala Di Pietro: “*não pode a autoridade ultrapassar os limites que a lei traça à sua atividade, sob pena de ilegalidade, no entanto, esse regramento pode atingir os vários aspectos de uma atividade determinada; neste caso se diz que o poder da Administração é vinculado, porque a lei não deixou opções; ela estabelece que, diante*

Por lo tanto, hay límites para el juicio del Tribunal de Cuentas y los actos emitidos por el Tribunal pueden ser cuestionados en el ámbito judicial, sin embargo únicamente en el aspecto procedimental. El Poder Judicial podrá verificar si el procedimiento adoptado fue correcto, si fueron observados los principios constitucionales de la amplia defensa y del contradictorio.

5.1. Las etapas del procedimiento en el Tribunal de Cuentas

Las etapas del procedimiento⁴³³ en el Tribunal de Cuentas son: la instrucción, la emisión de opinión de la fiscalía pública actuando en el Tribunal de Cuentas, el juicio y los recursos. Las partes en los procedimientos que se tramitan en el Tribunal de Cuentas son: el responsable y el interesado. Interesados son las personas que tienen legitimación para intervenir en el procedimiento, los interesados deben tener interés jurídico, los interesados son personas en que sus derechos podrán ser directamente afectados por la deliberación del procedimiento.

El procedimiento en el Tribunal de Cuentas brasileño es de naturaleza administrativa. En el procedimiento las partes podrán actuar directamente, podrán practicar los actos procedimentales sin necesidad de representación por abogado, o sea, tienen *jus postulandi*. La representación por abogado es opción de la parte, pero es necesario que el representante de la parte sea regularmente constituido por procuración. El interesado debe presentar petición escrita dirigida al relator con los motivos en que se fundamenta su pedido y su interés en intervenir en el procedimiento. La demostración de interés jurídico es necesaria para la intervención en el procedimiento y también para interposición de los recursos.

Para evitar la manipulación en la distribución del procedimiento el reparto obedece a sorteo y a los principios de alternatividad y publicidad. Los órganos y entidades sujetos a la fiscalización del Tribunal de Cuentas son agrupados en las listas de Unidades de la

de determinados requisitos, a Administração deve agir de tal ou qual forma. Por isso mesmo se diz que, diante de um poder vinculado, o particular tem um direito subjetivo de exigir da autoridade a edição de determinado ato, sob pena de, não o fazendo, sujeitar-se à correção judicial". DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. São Paulo: Atlas, 1997, p. 176.

⁴³³ RIVERO ORTEGA señala que "El procedimiento administrativo es el conjunto de actos formalizados que conducen la actuación administrativa hasta la toma de una decisión". RIVERO ORTEGA, R. *Introducción al Derecho Administrativo Económico*. Ratio Legis, Salamanca, 2005, p. 137.

Jurisdicción (LUJs)⁴³⁴. El procedimiento será atribuido al relator en el momento en que los datos son insertados en el sistema de procedimientos del Tribunal. El procedimiento será relatado por el mismo relator hasta la deliberación definitiva. El relator, con base en la instrucción de la unidad técnica y en la opinión de la Fiscalía Pública, elabora su informe y voto para que sean sometidos al Tribunal colegiado. Las partes, los interesados y la Fiscalía pueden recurrir a las decisiones del Tribunal en los plazos establecidos y observados los requisitos definidos en la ley.

La instrucción del procedimiento es presidida por el relator. Por medio del despacho el relator podrá suspender el juicio de las cuentas o la apreciación de actos. Para la celeridad del procedimiento el relator podrá delegar competencia para realizar citaciones, audiencias, diligencias u otras providencias a los titulares de las unidades técnicas y, en sus impedimentos legales, a los substitutes. Las comunicaciones procesales en el Tribunal de Cuentas son las citaciones, las comunicaciones de la audiencia, cuando refutados los fundamentos de la defensa, diligencia o adopción de medida cautelar, notificaciones u otras comunicaciones de interés de las partes o de terceros⁴³⁵.

En conformidad con los principios del contradictorio y de la amplia defensa para la validez del procedimiento administrativo del Tribunal de Cuentas es necesaria la citación válida para que sea posible la imputación de débito a los responsables. La citación es la comunicación procesal utilizada para llamar los responsables al procedimiento de cuentas cuando existe débito. La comunicación utilizada cuando no existe débito es la audiencia. Las audiencias pueden ser utilizadas en los procedimientos de cuentas o en los procedimientos de fiscalización.

Las alegaciones de defensa y las razones de justificación son presentadas por escrito. Las alegaciones de defensa son las respuestas a las citaciones. Las razones de justificación son presentadas en la audiencia. Cuando hay varios responsables de una misma situación, la defensa presentada por cualquiera de los responsables servirá a todos los

⁴³⁴ Las listas de las Unidades de la Jurisdicción (LUJs) son grupos de órganos y entidades sujetas a la jurisdicción del Tribunal organizadas con la coordinación del Presidente del Tribunal de Cuentas y segundo los criterios definidos en el artículo 5º de la Resolución del TCU n. 175, de 2005.

⁴³⁵ El procedimiento realizado en la instrucción encuentra su disciplina en las disposiciones del Reglamento Interno del Tribunal de Cuentas de la Unión brasileña.

involucrados. Pero no será pertinente cuando los fundamentos son de naturaleza puramente personal.

La parte podrá juntar documentos a los autos del procedimiento hasta el término de la etapa de instrucción. La etapa de instrucción termina con el informe de la unidad técnica. En el procedimiento del Tribunal de Cuentas las pruebas deben ser presentadas en la forma escrita y la prueba obtenida ilícitamente es inadmisibles⁴³⁶.

BUJOSA VADELL señala que el concepto de prueba procesal tiene dos elementos importantes. La prueba es una actividad procesal tendiente a lograr la convicción judicial. La prueba es una actividad procesal con un fin. La finalidad es lograr la convicción judicial acerca de la veracidad de las afirmaciones o negaciones propuestas por las partes⁴³⁷.

En relación a la prueba en el proceso civil MONTERO AROCA conceptualiza la prueba como “la actividad procesal que tiende a alcanzar la certeza en el juzgador respecto de los datos aportados por las partes, certeza que en unos casos se derivará del convencimiento psicológico del mismo juez y en otros de las normas legales que fijarán los hechos”⁴³⁸.

Las partes podrán revisar y obtener copia de los documentos de los procesos no secretos por medio de la solicitud dirigida al relator del procedimiento. Las partes podrán presentar sustentación oral en el juicio o en la apreciación del procedimiento. La sustentación oral incumbe a las partes involucradas o a su procurador. El momento de la sustentación oral es en la fase de discusión, o sea, entre la presentación del informe y el voto del relator⁴³⁹.

Los dispositivos referentes a las nulidades de los actos procedimentales en el Tribunal de Cuentas esclarecen que solamente es posible la declaración de nulidad del acto si la anormalidad de este resulta en perjuicio para la parte, para el erario público, para la verificación de los actos por el Tribunal o para la deliberación adoptada.

⁴³⁶ El inciso LVI del artículo 5° de la Constitución Federal de Brasil establece que en el proceso civil, penal o administrativo es inadmisibles las pruebas obtenidas ilícitamente.

⁴³⁷ BUJOSA VADELL, Lorenzo. *Derecho procesal penal*. et al. CISE Universidad de Salamanca, Salamanca, 2007, p. 252.

⁴³⁸ MONTERO AROCA, Juan. *La prueba en el proceso civil*. Thomson Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2007, p.60.

⁴³⁹ La sustentación oral debe ser solicitada al presidente del colegiado hasta 4 horas antes del inicio de la sección en que el proceso sea juzgado.

Las formas procesales son instrumentos para la correcta aplicación del derecho. En conformidad con los principios de la instrumentalización de las formas y de la economía procesal, se puede considerar válido el acto practicado de otra forma cuando el acto cumple su finalidad. Las desobediencias a las formalidades establecidas legalmente solamente deben conducir al reconocimiento de la invalidad del acto cuando la finalidad por la cual la forma fue instituida sea comprometida por la anormalidad⁴⁴⁰. La forma es el medio para la obtención de la finalidad del procedimiento, o sea, la decisión de mérito.

La parte en el procedimiento no podrá alegar nulidad cuando ella misma haya causado o concurrido la anormalidad, la persona no puede alegar la propia torpeza en su favor, “*neminem auditur propriam tupiditatem allegans*”⁴⁴¹. Cuando es declarada la nulidad del acto procesal, la nulidad alcanza los actos consecuentes que dependen de ese acto.

La ausencia de la manifestación de la Fiscalía que actúa en el Tribunal de Cuentas resulta en la nulidad cuando es obligatoria su intervención. La Fiscalía generalmente actúa después de la etapa de instrucción de la unidad técnica. La audiencia de la Fiscalía es obligatoria en los procedimientos de toma o rendición de cuentas, en los actos de admisión de personal y de concesión de jubilación, en los incidentes de uniformización de jurisprudencia y en los recursos.

El denunciante en el Tribunal de Cuentas podrá requerir las informaciones, la documentación de los actos o los despachos. La Constitución Federal de Brasil asegura a todos el derecho de recibimiento de informaciones de los órganos públicos. Cualquier ciudadano, partido político, asociación o sindicato que tenga encaminada denuncia al Tribunal de Cuentas tiene el derecho de ser informado del seguimiento del procedimiento.

Las informaciones requeridas tienen un plazo legal para ser presentadas. Los órganos responderán por las negativas de información y cuando estas estén fuera de plazo. En los procedimientos en el Tribunal de Cuentas, diversamente de los procesos en el proceso civil,

⁴⁴⁰ El artículo 71 del Regimiento Interno del Tribunal de Cuentas de la Unión expresa el principio del prejuicio contenido de los artículos 563 y 566 del Código de Proceso Penal brasileño.

⁴⁴¹ Eso es el contenido del artículo 173 del Regimiento Interno del TCU que dispone el vocablo latino “*neminem auditur propriam tupiditatem allegans*”.

el plazo se inicia con el recibimiento/conocimiento del responsable o interesado pero se inicia por medio de la presentación del mandato de citación en los autos procedimentales.

Los plazos serán contados de modo independiente para cada uno de los responsables cuando exista en el procedimiento más de un responsable y fueren comunicados en fechas diversas⁴⁴². Los plazos se cuentan día a día. En las citaciones, notificaciones, comunicación de la audiencia, diligencias o recusa de las alegaciones de defensa, el día de inicio del plazo procesal es el día del recibimiento por la parte. Cuando el inicio de los plazos procedimentales empiezan los sábados, domingos o feriados el plazo iniciará el próximo día de expediente en el Tribunal de Cuentas. Los plazos fijados para las partes no serán suspendidos ni serán interrumpidos en los recesos del Tribunal⁴⁴³.

5.2. El enjuiciamiento contable

El enjuiciamiento contable tiene procedimientos propios llamados “prestación de cuentas” y “toma de cuentas”⁴⁴⁴. La prestación de cuentas es un conjunto de documentos e informaciones, obtenidos directa o indirectamente, que permiten la evaluación de la gestión de los responsables por bienes, valores y servicios públicos. La prestación de cuentas es obligatoria para toda la Administración directa e indirecta. La toma de las cuentas se aplica a los órganos de la Administración directa.

La rendición de cuentas es destinada al enjuiciamiento de las cuentas presentadas por el Jefe del Poder Ejecutivo que debe prestar cuentas anualmente al Poder Legislativo. El Tribunal de Cuentas, como órgano auxiliar del Poder Legislativo, debe apreciar las cuentas y emitir una opinión previa.

⁴⁴² El artículo 19 de la Resolución 170 del Tribunal de Cuentas de la Unión de 2004 dispone de los plazos para contestar el recibimiento de las comunicaciones procedimentales y señala que inicia en la fecha de la entrega de la comunicación, en la fecha de la comunicación o decisión en publicación oficial en los casos previstos legalmente.

⁴⁴³ El contenido del artículo 186 del Reglamento Interno del TCU hace otra diferencia del modo como son contados los plazos en el proceso civil brasileño y en el Tribunal de Cuentas.

⁴⁴⁴ El artículo 6º a 35 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas LOTCU y los artículos 188 a 220 del Reglamento Interno RITCU establecen las normas en los procedimientos de rendición de cuentas y de tomada de cuentas. La organización de las tomadas y prestaciones de cuentas observan los principios de la racionalización y de la simplificación en el examen y juicio de las cuentas. Está en vigor la Instrucción Normativa TCU nº 47, de 27 de octubre de 2004 disponiendo sobre los procedimientos de cuentas y sobre las cuentas simplificadas. En las cuentas simplificadas serán aplicados criterios de riesgo, materialidad y relevancia en el desarrollo de los procedimientos.

Las cuentas constarán en los balances generales y en los informativos del órgano central del sistema de control interno del Poder Ejecutivo sobre la ejecución de los presupuestos⁴⁴⁵. El juicio final de las cuentas prestadas por los Jefes del Poder Ejecutivo es competencia del Poder Legislativo. El mismo sistema procedimental es utilizado por los Tribunales de Cuentas de los Estados y Municipio brasileños.

La rendición de cuentas de la gestión fiscal es realizada para el enjuiciamiento de las cuentas de los Jefes de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, de la Fiscalía y del Tribunal de Cuentas. La rendición de cuentas verifica el desempeño de la recaudación de impuestos y de los ingresos públicos, para la lucha contra la sonegación.

La rendición de cuentas será encaminada para la evaluación de la autoridad responsable por la gestión presupuestaria integrando posteriormente la toma de cuentas de esa autoridad principal. El recibimiento de beneficios, de convenios, adelantamiento de dineros debe ser demostrado por el subordinado jerárquico al ordenador de los gastos en un procedimiento de rendición de cuentas. La aprobación de la rendición de cuentas del subordinado jerárquico hace parte de la toma de cuentas del ordenador de los gastos⁴⁴⁶.

La toma de las cuentas es el procedimiento realizado para el enjuiciamiento de los administradores y responsables por los bienes, dineros y valores públicos. El trámite de la instauración del procedimiento de toma de las cuentas del ejercicio financiero o de la gestión está establecido en las leyes orgánicas y en los regimientos internos de los Tribunales⁴⁴⁷. La toma de las cuentas tiene un procedimiento propio y la decisión final es del Tribunal de Cuentas⁴⁴⁸.

⁴⁴⁵ El artículo 71, inciso I de la Constitución brasileña establece que compete a el Tribunal de Cuentas apreciar las cuentas por medio de parecer previo que tendrá de ser elaborado en sesenta días de su recibimiento y el juicio de las cuentas será de lo Congreso Nacional.

⁴⁴⁶ MILESKE hace la distinción de las especies de prestación de cuentas realizadas en el Tribunal de Cuentas brasileño. MILESKE, Helio Saul. *O Controle da Gestão Pública*. Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 2003, p. 354.

⁴⁴⁷ El artículo 75 de la Carta Magna brasileña autoriza que los dispositivos de instauración de los procedimientos de toma de cuentas sean adoptados también por los Estados, Distrito Federal y Municipios

⁴⁴⁸ El artículo 71, inciso II determina que la competencia para proceder al juicio del procedimiento de tomada de cuentas es del propio Tribunal. La tomada de cuentas tiene procedimientos de instauración hechos por los órganos responsables de la contabilidad, con la analice de la auditoría interna siendo encaminado para el pronunciamiento de los jefes de los Poderes o autoridades delegadas para después encaminar al Tribunal de Cuentas.

Generalmente la toma de las cuentas deberá ser encaminada al Tribunal después de la finalización del ejercicio financiero sino también puede ser realizada durante el ejercicio financiero, siendo el caso de una toma de cuentas especial que ocurre cuando hay irregularidad en la gestión que resulte perjuicio al erario como desviación de bienes, dinero, ausencia de comprobación de los gastos u otras irregularidades que resulten perjuicio al erario público⁴⁴⁹.

La toma de las cuentas especiales un procedimiento excepcional “que pretende verificar responsabilidad por omisión o irregularidad en el deber de prestar cuentas o por daño causado al erario”⁴⁵⁰. La fase interna de la toma de las cuentas especial es un procedimiento de control donde no existen partes, no hay litigio, la Administración Pública tiene que verificar la regularidad de las cuentas y manifestarse en cuanto a las irregularidades. En la fase externa de la toma de las cuentas especial ocurre la citación del responsable para presentar su defensa en el procedimiento, garantizando el ejercicio del contradictorio y de la amplia defensa⁴⁵¹.

La apreciación de la legalidad de los actos de la Administración Pública tales como los actos de admisiones en el servicio público, jubilaciones y pensiones es también verificada por medio del procedimiento en el Tribunal de Cuentas. Ese procedimiento administrativo de fiscalización se destina al control de legalidad para el registro de los actos de admisión de personas en el servicio público, las jubilaciones y pensiones.

⁴⁴⁹ En el procedimiento de toma de cuentas, las cuentas no son prestadas pero son tomadas por el órgano interno en determinado periodo de la gestión para posterior tramitación y juicio por el Tribunal de Cuentas. En la toma de cuentas se realiza la verificación de los registros de los actos y hechos relacionados a ingresos y gastos de los administradores y responsables por el patrimonio público.

⁴⁵⁰ Concepto de “*tomada de contas especial*” presentado por Jorge Ulisses Jacoby Fernandes. JACOBY FERNADES, Jorge Ulisses *Tomada de Contas Especial – Processo e Procedimento nos Tribunais de Cuentas e na Administração Pública*. 2ª ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2004, p. 36.

⁴⁵¹ Jorge Ulisses Jacoby Fernandes señala que en la tomada de cuentas especial tiene dos fases, la primera es un excepcional procedimiento de control y la segunda es el procedimiento propio donde es garantido a el responsable el contradictorio y de la amplia defensa. JACOBY FERNADES, Jorge Ulisses *Tomada de Contas Especial – Processo e Procedimento nos Tribunais de Contas e na Administração Pública*. 2ª ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2004, p. 36.

El control de los actos ilegales tiene como consecuencia la nulidad del acto, por tanto deben ser garantizados los principios constitucionales para la Administración como el principio de legalidad, impersonalidad, moralidad y eficiencia entre otros⁴⁵².

En el procedimiento de apreciación de la legalidad de los actos, sanadas las irregularidades por medio de las diligencias, los actos son apreciados por el Consejero Relator después de oída la fiscalía que actúa junto al Tribunal de Cuentas.

Conforme lo dicho anteriormente, las informaciones de ilegalidad en la aplicación de los recursos públicos podrán ser verificadas por medio del procedimiento de la denuncia⁴⁵³. La denuncia presentada en el Tribunal de Cuentas debe ser relativa a materias de competencia del Tribunal, o sea debe ser relativa a irregularidades de los actos del administrador o responsable por aplicación de los recursos públicos. La denuncia será verificada por los sistemas de control y por los procedimientos de auditoría o inspecciones. El Tribunal de Cuentas puede mantener el secreto en cuanto a la autoría y objeto de la denuncia y el denunciante no se sujeta a cualquier sanción administrativa, civil o penal, decurrente de la denuncia, salvo comprobada mala fe⁴⁵⁴.

El procedimiento de consulta concretiza la función consultiva del Tribunal de Cuentas indicando las medidas legales que pueden ser adoptadas en la actividad financiera, dudas en la aplicación de las normas y reglamentos relativos a materia de competencia del Tribunal de Cuentas. La respuesta de la consulta resulta en un posicionamiento técnico-jurídico sobre la materia no siendo considerado un juicio o examen de legalidad o decisión jurisdiccional⁴⁵⁵.

La instrucción del procedimiento es presidida por el Relator que ordena las diligencias, emite los despachos y las decisiones interlocutorias, llama los responsables para

⁴⁵² Para detectar las ilegalidades en los actos hay sistemas informatizados que ayudan en el examen de los actos sujetos al registro. También se buscan las informaciones presentes en los sistemas de apreciación de los actos y en los sistemas de control interno de la Administración para adopción de las medidas necesarias para saneamiento de las ilegalidades.

⁴⁵³ El artículo 74, § 2º de la Constitución brasileña asegura a cualquier ciudadano, partido político, asociaciones el derecho de hacer denuncia de ilegalidades en la Administración Pública.

⁴⁵⁴ El Regimiento Interno y los artículos 53 a 55 de la Ley 8.443/92 reglamentan la denuncia presentada al Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil.

⁴⁵⁵ La formulación de la consulta debe ser acompañada de la indicación del objeto de la duda sobre determinada materia así como del parecer de la autoridad competente legalmente para ofrecer la consulta al Tribunal.

presentar sus defensas, determina la escucha de los órganos técnicos y jurídicos del Tribunal. Antes de la decisión el procedimiento es encaminado a la Fiscalía junto al Tribunal de Cuentas para emitir su opinión. Finalizada la etapa de instrucción el procedimiento es colocado en agenda para decisión del Pleno o de la Cámara del Tribunal.

5.3 Las decisiones en los procedimientos de cuentas

Las decisiones en los procedimientos de cuentas pueden ser preliminares, definitivas o terminativas. Las decisiones preliminares y también las decisiones terminativas no establecen el mérito de las cuentas. La decisión preliminar posibilita la continuación del procedimiento con la finalidad de llegar a una decisión definitiva.

La decisión preliminar del relator o del Tribunal puede resultar en la suspensión del juicio de las cuentas cuando hay necesidad de aguardar informaciones o conclusión de procedimientos; ordenamiento de la citación o audiencia de los responsables; recusa de las alegaciones de defensa si se fija un nuevo plazo para el recogimiento del débito; otras providencias necesarias al saneamiento del procedimiento.

Las decisiones definitivas son deliberaciones de mérito declaradas por el Tribunal de Cuentas cuando realiza el juicio de las cuentas. La decisión definitiva puede juzgar las cuentas regulares, parcialmente regulares o irregulares.

Las cuentas son regulares cuando no hay anomalías y expresan correctamente los actos de los responsables en los aspectos de legalidad, legitimidad, economicidad y contable. La publicación de la decisión definitiva de las cuentas regulares constituirá la certificación de regularidad de los responsables. Las cuentas que no muestren débito más presentaren fallas de naturaleza formal de que no resulte daño al erario o ilegalidad son juzgadas como parcialmente regulares. El responsable será liberado y será determinada la adopción de las medidas necesarias para la corrección de las fallas.

Las cuentas son irregulares cuando presentan omisión en el deber de rendición de cuentas; cuando hay práctica de acto de gestión pública ilegal, ilegítimo, con irregularidad de

naturaleza contable, financiera, presupuestaria, operacional o patrimonial; cuando hay daño al erario y cuando hay desviación de dineros, bienes o valores públicos⁴⁵⁶. El Tribunal cuando decide las cuentas irregulares debe fijar la responsabilidad solidaria del agente público que practicó el acto irregular y también de la tercera persona, contratante o parte interesada en la práctica del mismo acto y que de algún modo haya contribuido al daño.

La Ley Orgánica del Tribunal determina que se envíe la copia de la documentación del procedimiento de cuentas irregular a la Fiscalía de la Unión cuando la irregularidad produce daño al erario resultante del acto de gestión ilegítimo o antieconómico y en desfalque o desviación del dinero, bienes y valores públicos. La Fiscalía enjuiciará las pertinentes acciones civiles y penales.

Las decisiones terminativas son las decisiones que determinan la conclusión de las cuentas consideradas como no liquidables por el Tribunal y las decisiones que determinan que el procedimiento sea archivado. Las cuentas que no se puedan liquidar son las que el juicio del mérito es materialmente imposible por caso fortuito o acontecimiento diverso de la voluntad del responsable⁴⁵⁷.

El procedimiento es archivado cuando hay ausencia de los presupuestos de constitución y de desarrollo válido y regular. El procedimiento también puede ser archivado por economía procedimental, para evitar que el gasto con las cobranzas sean superiores al valor a ser resarcido. En ese caso el responsable es obligado a resarcir el débito para obtener la quitación. En el Tribunal de Cuentas, todos los procedimientos son archivados después de obtener su finalidad. En los procedimientos de fiscalización como en los procedimientos de denuncia, consulta⁴⁵⁸ y registro de actos de personal, también son archivados cuando se desconoce el no cumplimiento de los requisitos de admisibilidad.

También en los procedimientos de registro de los actos de personal podrán ser archivados cuando el requerimiento es dirigido directamente al Tribunal por el interesado en

⁴⁵⁶ La Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas brasileño, artículo 16, III, determina los casos que configuran juicio irregular de las cuentas. En caso de reincidencia en el no cumplimiento de las determinaciones hechas en los procedimientos de Toma de Cuentas y de Rendición de Cuentas, las cuentas podrán ser juzgadas irregulares.

⁴⁵⁷ Conforme el Regimiento Interno del Tribunal de Cuentas brasileño TCU.

⁴⁵⁸ La consulta no podrá referirse a caso concreto, en ese caso, el procedimiento no es conocido y deberá ser archivado.

la obtención de los beneficios. En los procedimientos de cuentas, las cuentas son archivadas pero podrán ser reabiertas en el plazo de cinco años cuando surja un nuevo elemento que permita el juicio del mérito.

El llamamiento al proceso en el Tribunal de Cuentas brasileño es realizado por medio de la audiencia o de la citación, instaurando el contradictorio. Como se ha dicho, las citaciones ocurren en los procedimientos de cuentas una vez que los débitos son imputados en los procedimientos de cuentas. Las audiencias pueden ocurrir en los procedimientos de cuentas o en los procedimientos de fiscalización.

El Tribunal de Cuentas ordenará la conversión del procedimiento de fiscalización en el procedimiento de cuentas especial cuando sea configurada la irregularidad que cause daño al erario. Por lo tanto, es llamado para audiencia el responsable por actos que no haya causado daño al erario y su respuesta se denomina razones de justificación. Cuando la conducta haya causado perjuicio a los cofres públicos, el responsable es llamado para contestar la citación por medio de las alegaciones de defensa.

Cuando hay irregularidad en las cuentas, el relator o el Tribunal definirá la responsabilidad por el acto que puede ser individual o solidaria. La audiencia del responsable para presentar sus razones de justificación ocurre cuando no hay débito. Cuando hay débito el responsable será citado para presentar sus alegaciones de defensa o hacer el depósito del valor del débito.

Cuando el responsable es citado o es llamado para audiencia y permanece inerte, no se puede reconocer la responsabilidad tacita, pero se consideran verdad los hechos alegados en la instrucción y el procedimiento sigue.

Las alegaciones de defensa son analizadas por el relator del procedimiento. Si no hay débito, el relator, después de escuchar la Fiscalía, elabora su informe y su voto. Si hay débito y las alegaciones de la defensa son rechazadas, el relator evaluará la conducta del responsable en el momento de la recusa.

CHAVES señala que cuando las alegaciones de defensa son rechazadas, pero la actuación del responsable es de buena fe y que no existe otra irregularidad en las cuentas, el Tribunal, por medio de nueva decisión preliminar rechazará las alegaciones de defensa y concederá un nuevo plazo de 15 días para que el responsable haga el depósito del débito. En decisión definitiva posterior al depósito el Tribunal decidirá las cuentas parcialmente regulares. Si no hay presunción de buena fe en la conducta del responsable o si hay otras irregularidades, el relator sugerirá al Tribunal la decisión definitiva por la irregularidad de las cuentas. “El reconocimiento de la buena fe es diverso de la afirmación de que no hay mala fe. La mala fe tiene que tener pruebas y la buena fe puede ser supuesta”⁴⁵⁹.

El Relator presenta su voto como propuesta de decisión al colegiado del Tribunal. Aprobado el voto del Relator integrará la decisión del Tribunal de Cuentas⁴⁶⁰.

5.4 Los recursos en los procedimientos de cuentas.

El recurso constituye un acto que pretende la impugnación de una resolución y un nuevo examen del asunto por un órgano jerárquicamente superior dentro del procedimiento legalmente determinado.

El principio del doble grado posibilita la corrección de las decisiones, propicia un nuevo examen de la decisión y un nuevo juicio, modificando o anulando la decisión anterior. El doble grado es uno de los principios procesales con aplicabilidad en el procedimiento en el Tribunal de Cuentas⁴⁶¹.

⁴⁵⁹CHAVES señala la distinción entre mala fe y buena fe afirmando las consecuencias del reconocimiento de una u otra conducta en el procedimiento en el Tribunal de Cuentas. CHAVES, Francisco Eduardo Carrilho. *Controle externo da gestão pública*. Niterói: Impetus, 2007, p. 240.

⁴⁶⁰ El artículo 1º, § 3º, de la Ley 8.443/92, Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas TCU de Brasil, señala los elementos necesarios en el voto del Relator en los procedimientos. Son elementos del voto, el informe del Relator con las conclusiones del procedimiento de las auditorías con el informe de la Fiscalía junto al Tribunal de Cuentas, la fundamentación y la decisión sobre el mérito del procedimiento.

⁴⁶¹ En Brasil, la aplicabilidad del principio de doble grado de jurisdicción en el procedimiento administrativo tiene reglamento en la Ley 9.784/99, ley del proceso administrativo en ámbito Federal que asegura la posibilidad de la interposición de recurso a la autoridad que proferir la decisión para que sea reconsiderada. En caso de no reconsideración por la autoridad el recurso será encaminado a la autoridad superior.

En el Tribunal de Cuentas brasileño la norma general es que los recursos pueden ser interpuestos por los responsables, los interesados o por la Fiscalía que actúa en el Tribunal de Cuentas. El procedimiento adoptado en los Tribunales de Cuentas brasileños es reglado en las leyes orgánicas específicas.

La primera decisión del consejero o cámara del Tribunal puede ser llamada primer grado y de esa decisión se garantiza el derecho de recurso al Tribunal Pleno, órgano superior del Tribunal de Cuentas.

Los recursos aplicados en el procedimiento son: el *agravo*, para las decisiones interlocutorias tomadas por el Relator; el embargo de declaración, cuando hay necesidad de pronunciamiento más claro y preciso; el recurso de reconsideración y los pedidos de reexamen⁴⁶².

El recurso de reconsideración es utilizado después de la decisión definitiva en el proceso de cuentas. El responsable por la deliberación referente al recurso es el colegiado del Tribunal que emitió la decisión recurrida. La interposición de los recursos obedecerá al plazo legalmente determinado en las normas y reglamentos de los Tribunales y solamente después de transcurrido ese plazo la decisión será definitiva en el ámbito administrativo. Cuando ocurren nuevos elementos dentro de un año después del término del plazo regular permitirá que sea interpuesto el recurso de reconsideración a pesar de que se encuentre fuera de plazo. Pero no tendrá efecto suspensivo.

El objeto de la petición de reexamen es la decisión de mérito emitida en el procedimiento referente a los actos sometidos a registro o a la fiscalización de actos y contratos. El plazo para recurrir en por esta vía de reexamen es de 15 días y los legitimados para el recurso es el responsable o interesado y la Fiscalía que actúa en el Tribunal de Cuentas. La deliberación del recurso es hecha por el Colegiado del Tribunal de Cuentas que emitió la decisión recurrida. El recurso tendrá efecto suspensivo y devolutivo. Solamente tendrá efecto suspensivo si es interpuesto en los primeros 15 días y cuando esté relacionado a los puntos

⁴⁶²La Ley Orgánica del TCU, Ley n 8.443, de 1992, establece los recursos de reconsideración, de revisión y de los embargos de declaración como formas de resistir a las decisiones declaradas en procesos de toma de cuentas o rendición de cuentas.

recurridos, los demás deberán constituir el objeto de un procedimiento separado similar al del recurso de reconsideración.

Los embargos de declaración tienen como objeto la corrección de la omisión, obscuridad o contradicción en la decisión del Tribunal. El embargo es interpuesto en el plazo de 10 días y son legitimados para la interposición de los embargos los responsables o interesados y la Fiscalía que actúa en el Tribunal de Cuentas. El colegiado del Tribunal competente para el procedimiento es el responsable por la deliberación del recurso. La interposición de los embargos de declaración suspende los plazos para la interposición de los demás recursos.

El recurso de revisión tiene naturaleza similar a la llamada “acción rescisoria” del Proceso Civil brasileño. El objeto del recurso de revisión es la decisión definitiva en los procedimientos de cuentas cuando fundamentado en error de cálculo en las cuentas, falsedad o insuficiencia de los documentos en que se tenga fundamentado la decisión recurrida, o cuando aparecen nuevos documentos con eficacia sobre la prueba producida anteriormente. El plazo para la interposición del recurso de revisión es de 5 años contados a partir de la publicación oficial de la decisión. El plazo es contado a partir de la fecha de la publicación oficial, el inicio del plazo para interposición del recurso no depende de la manera como la persona recurrente conoce la decisión.

El objeto del *agravo* es el despacho decisorio desfavorable a la parte y de medida cautelar del Presidente del Tribunal, del Presidente de la Cámara o relator. La parte afectada por el despacho tiene 5 días para la interposición del *agravo*. El responsable por la deliberación relativa al Agravo es aquel que emitió el despacho o el colegiado competente. El *agravo* tiene efecto devolutivo pero es posible tener efecto suspensivo a criterio del Presidente del Tribunal, del Presidente de la Cámara o del relator⁴⁶³.

La medida cautelar es adoptada en caso de urgencia, cuando hay posibilidad de grave lesión al erario o a derecho o de amenaza de ineficacia de la decisión de mérito. Las medidas cautelares en el Tribunal de Cuentas tienen naturaleza administrativa, objetivan

⁴⁶³ CHAVES señala los aspectos generales de los recursos en el Tribunal de Cuentas de la Unión TCU brasileño. CHAVES, Francisco Eduardo Carrilho. *Controle externo da gestão pública*. Niterói: Impetus, 2007, pp. 331-352.

garantizar el ejercicio del control, la efectividad y la utilidad de las decisiones del Tribunal. Las medidas previstas en el Reglamento Interno del TCU son el distanciamiento temporario del responsable o administrador público y el decreto de indisponibilidad de los bienes del responsable.

La solicitud de secuestro de los bienes del responsable juzgado en débito también es una medida cautelar como también lo es la suspensión de acto o el procedimiento administrativo. La suspensión de contrato también puede ser adoptada por el Tribunal de Cuentas⁴⁶⁴.

El *agravo* es el recurso adoptado por el Reglamento Interno del TCU y definido en el Código de Proceso Civil brasileño como forma de resistir a las decisiones interlocutorias⁴⁶⁵.

El examen de la admisibilidad o juicio de admisibilidad de los recursos verifica si las condiciones impuestas por la ley para la apreciación del recurso están presentes. En el juicio de admisibilidad no se pueden valorar los fundamentos del recurso. En el juicio de admisibilidad no se puede valorar las razones presentadas por el apelante. La admisibilidad del recurso es siempre preliminar al juicio de mérito.

El juicio de mérito verifica el fundamento para el acogimiento o recusa, en caso que sea fundado o infundado el recurso. El juicio de mérito solamente será verificado cuando el juicio de admisibilidad sea favorable. En el juicio de mérito el recurso resultará procedente o parcialmente procedente. El examen de admisibilidad es hecho por el relator del recurso que examina los presupuestos objetivos y subjetivos del recurso. Los presupuestos objetivos hacen referencia al recurso propiamente y los presupuestos subjetivos hacen referencia a la persona recurrente.

El derecho brasileño establece la acción rescisoria para los casos donde en una decisión no sea posible la interposición de los recursos. La acción rescisoria fue incorporada

⁴⁶⁴ Conforme los §§ 1º y 2º, artículo 71 de la Constitución Federal brasileña, combinada con el § 3º del artículo 45 de la Ley Orgánica del Tribunal, es posible medida cautelar de suspensión de contrato adoptada por el Tribunal de Cuentas mismo no siendo su competencia originaria.

⁴⁶⁵ La Súmula TCU nº 103 autoriza la utilización analógica y subsidiaria del Código de Proceso Civil brasileño en la ausencia de las normas legales reglamentarias específicas, en el que es aplicable a el Tribunal de Cuentas.

en los procedimientos de cuentas, como el recurso de revisión conforme establece la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas en Brasil⁴⁶⁶.

6. Las sanciones administrativas y el Tribunal de Cuentas brasileño.

En la aplicación de las sanciones administrativas el procedimiento es la forma de garantizar el equilibrio entre la liberalidad del individuo sometido al acto unilateral de la administración y de la autoridad pública. Los ilícitos y las sanciones deben estar previstos en la ley, pero la autoridad que decide tiene gran responsabilidad en la aplicación de la pena una vez que la ley no describe todas las situaciones posibles, dejando un margen de interpretación en cuanto a la aplicación de la pena, su finalidad y la vinculación al interés público protegido, en las situaciones no exhaustivamente clasificadas.

La aplicación de las sanciones administrativas deben observar los principios de proporcionalidad, razonabilidad y motivación. La autoridad responsable debe analizar cada situación concreta y motivar su decisión.

El Tribunal de Cuentas ejerce la función de control y examina los actos administrativos de la Administración Pública practicados por diversos agentes públicos identificando los responsables por los actos irregulares. La imposición de la sanción administrativa es un acto jurídico y debe garantizar la plena defensa a los interesados⁴⁶⁷.

Los ilícitos administrativos objeto de los juicios de las cuentas de los responsables por bienes y valores públicos también pueden resultar en penalidades de naturaleza criminal. El Tribunal de Cuentas es órgano de control de la actividad financiera del Estado, todavía no tiene el poder de dar inicio al proceso criminal.

⁴⁶⁶ El artículo 35 de la Ley 8.443/92 señala que de la decisión definitiva cabrá recurso de revisión al Pleno, sin efecto suspensivo, fundado en error de cálculo en las cuentas; falsedad o insuficiencia de documentos que fundamentaran la decisión y superveniencia de documentos nuevos con eficacia sobre la prueba producida.

⁴⁶⁷ El debido proceso legal es garantía necesaria en el procedimiento desarrollado en el ámbito del Tribunal de Cuentas todavía en materia de los actos procedimentales de las sanciones hay diversas decisiones anuladas por el Poder Judicial por ausencia del derecho de amplia defensa de los interesados alcanzados por los actos.

El Tribunal de Cuentas deberá adoptar las medidas necesarias para la verificación de los actos de naturaleza criminal cuando conoce de los actos que indiquen la existencia del crimen. Cuando el Tribunal verifica la existencia de fuertes indicios del crimen, la responsabilidad criminal deberá ser verificada independiente de la responsabilidad administrativa o civil. Cuando las cuentas de los responsables por la aplicación de los recursos públicos son irregulares, los Tribunales de Cuentas brasileños envían la documentación necesaria a la Fiscalía para que sean encaminadas las acciones penales o civiles⁴⁶⁸.

La peculiaridad de la sanción administrativa y la peculiaridad de la sanción penal son relacionadas con la diversidad de los procedimientos utilizados. La imposición de sanciones en el ámbito penal exige un procedimiento judicial y la imposición de las penas en el ámbito administrativo tiene un procedimiento de acuerdo con las peculiaridades del régimen de Derecho administrativo.

Las decisiones del Tribunal de Cuentas que resultan en el establecimiento de sanciones son de naturaleza administrativa. La función del Tribunal de Cuentas es fiscalizadora y la naturaleza administrativa de sus actos no se confunde con su función.

Las decisiones del Tribunal de Cuentas tienen naturaleza de actividad de control y sus actividades son desarrolladas en el ámbito del control externo de la Administración Pública. En el sistema jurídico brasileño las decisiones del Tribunal de Cuentas están sujetas al control del Poder Judicial y no pueden ser incumplidas por los órganos administrativos. Todavía los órganos de la Administración Pública pueden buscar la revisión de las decisiones que entendieren equivocadas.

En el ámbito del Derecho penal y del Derecho administrativo las sanciones deben ser instituidas en los límites y para las finalidades previstas legalmente. Las sanciones aplicadas por los Tribunales de Cuentas deben ser establecidas en la medida necesaria para el desempeño de sus funciones. Por lo tanto las sanciones deben tener proporcionalidad con las gravedades de las infracciones y deben ser establecidas para cumplir las finalidades legales.

⁴⁶⁸ El artículo 18, § 2º, Ley 8.443, de 16/07/1992, dispone que el Tribunal de Cuentas de la Unión del Brasil remeta las copias de la documentación con los fuertes indicios de crimen para que sean abiertas las acciones judiciales necesarias.

El derecho de establecer sanciones derivan del *ius puniendi* del Estado y es utilizado en el Derecho penal, civil y administrativo. La sanción administrativa es aplicada por la autoridad administrativa y engloba diversos sistemas punitivos, tales como las sanciones disciplinarias, las derivadas del poder de policía, las derivadas de las corporaciones profesionales entre otras.

Las sanciones aplicadas por el Tribunal de Cuentas son de la especie de sanción administrativa y son aplicadas por la autoridad administrativa en el ejercicio de la función de control. Por lo tanto no es la función administrativa propiamente dicha pero es la función de control de la correcta ejecución de los actos por los órganos estatales y por todos los que están sometidos a su jerarquía.

Las sanciones son instrumentos utilizados por los Tribunales de Cuentas en el control de las cuentas públicas. Si no se establecen las sanciones las decisiones del órgano de control resulta en recomendaciones.

El Tribunal de Cuentas tiene que desarrollar su función de control y esa función comprende el examen de la conducta del sujeto controlado, comprende el juicio o conclusión de la conformidad del acto examinado con la norma o principio jurídico, así como la adopción de la medida correctiva.

Para el entendimiento del funcionamiento de las sanciones es necesario hacer la distinción de las diversas fases del control. El control es clasificado como previo cuando ocurre antes del acto controlado e impide la práctica del acto ilegal o acto que sea contrario al interés público. El control es concomitante cuando ocurre junto con la producción del acto para la corrección de las distorsiones. El control es posterior cuando realiza la revisión de los actos ya practicados, y cuando ejecuta la corrección o la anulación así mismo como la confirmación de los actos controlados⁴⁶⁹.

La Carta Magna brasileña en su artículo 71, inciso VIII, dispone que el Tribunal de Cuentas, en el ejercicio del control externo de la Administración Pública, debe aplicar las

⁴⁶⁹La distinción de las fases del control es importante en el estudio de las sanciones una vez que en el control previo no deben ocurrir sanciones, la finalidad del control es prevenir los actos irregulares.

sanciones legales a las personas responsables por las ilegalidades o irregularidades en las cuentas y la multa debe ser proporcional al daño causado al erario.

El ejercicio de la punición atribuye seriedad y efectividad a las decisiones de los Tribunales de Cuentas. La posibilidad de aplicación de sanciones en los límites constitucionales, fortalece la institución de control. Las sanciones deben ser aplicadas en consecuencia de ilegalidades en los gastos y de irregularidad de cuentas. En el Derecho penal y también en el Derecho administrativo la sanción no es una medida preventiva, sino evidentemente una medida posterior a los actos⁴⁷⁰.

Las conductas y penas son descritas en la ley de acuerdo con las previsiones constitucionales. Por tanto cabe la reglamentación y aplicación de las sanciones previstas en la ley, y en los límites de no generar nuevas obligaciones y no hacer restricciones de derechos. En las sanciones aplicadas por el Tribunal de Cuentas generalmente la adecuación del acto ilícito depende de otra ley, tal como la ley presupuestaria y financiera.

En este específico campo, el Tribunal Constitucional español en la sentencia 219/1989, del 21 de diciembre señala:

“La exigencia de *“lex certa”* afecta, por un lado, a la tipificación de las infracciones, por otro, a la definición y, en su caso, graduación o escala de las sanciones imponibles y, como es lógico, a la correlación necesaria entre actos o conductas ilícitas tipificadas y las sanciones consiguientes a las mismas de manera que el conjunto de las normas punitivas aplicables permita predecir, con suficiente grado de certeza, el tipo y el grado de sanción determinado del que puede hacerse merecedor quien cometa una o más infracciones concretas”, añadiéndose a continuación que “no vulneran la exigencia de *“lex certa”* la regulación de tales supuestos ilícitos mediante conceptos jurídicos indeterminados, siempre que su concreción sea razonablemente factible en virtud de criterios lógicos, técnicos o de experiencia y permitan prever con suficiente seguridad, la naturaleza y las características esenciales de las conductas constitutivas de la infracción tipificada. Del mismo modo, puede decirse que no vulnera esa misma exigencia la remisión que el precepto que tipifica las infracciones realice a otras normas que impongan deberes u obligaciones concretas de ineludible cumplimiento, de forma que su conculcación se asuma como elemento definidor de la infracción sancionable misma, siempre que sea asimismo previsible, con suficiente grado de certeza, la consecuencia punitiva derivada de aquel incumplimiento o transgresión”⁴⁷¹.

⁴⁷⁰ Cuando se trata de imputación de las penas, se aplica el principio de la retribución o el carácter de consecuencia del delito que tiene la pena.

⁴⁷¹ Señala Alejandro Nieto en la Sentencia 219/89 del Tribunal Constitucional español.

Es muy difícil que sean explicadas todas las conductas posibles de sanciones, una vez que la diversidad de la actuación del Estado hace que las sanciones provengan de ilícitos de diferentes naturalezas tales como ilícitos tributarios, fiscales, económicos, de policía o cualquier otro de la actuación fiscalizadora del Estado.

Es función de los reglamentos de las normas jurídicas garantizar el derecho de defensa de las personas, en la medida en que describen de forma detallada los actos considerados ilícitos y las penas correspondientes. Cabe al Tribunal de Cuentas en sus reglamentos legales, describir las conductas previstas irregulares por la ley, de forma no exhaustiva y si de modo a posibilitar la comprensión de la norma cuando esté relacionada a situaciones semejantes. Pero no se trata de delegar la función legislativa a los Tribunales de Cuentas porque el acto de reglamento es siempre orientado en los límites legales.

Los límites de la competencia normativa de las Cortes de Cuentas son establecidos por la ley. Por lo tanto, las exigencias del proceso justo i o “debido proceso legal” deben ser aplicado en cada situación concreta.

En la legislación brasileña relacionada con la creación de ilícitos y sanciones administrativas no hay una razonable disciplina de los principios orientadores de la actividad punitiva del Estado⁴⁷².

En el Derecho español, el Tribunal Constitucional establece que los principios generales que orientan el Derecho penal deben incidir en la aplicación de sanciones administrativas, por tratarse también de la manifestación del ordenamiento punitivo del Estado⁴⁷³.

La Administración Pública necesita aplicar preceptos jurídicos observando no solamente el principio de la legalidad, sino también otros principios igualmente importantes. Hoy se atribuye al principio de legalidad una dimensión más amplia que el solo cumplimiento de la ley en sentido estricto. Por tanto, el acto administrativo está limitado al principio de la legalidad y también a otros principios como los de buena fe y de seguridad jurídica.

⁴⁷² Existen principios generales que el Tribunal de Cuentas debe observar en la aplicación de su acto punitivo.

⁴⁷³ Los juristas españoles García de Enterría y Tomás-Ramón Fernández señalan que el Tribunal Constitucional en 30 de enero y 8 de junio de 1981 definió los principios generales que inciden en las sanciones administrativas.

Con respecto a los principios de la seguridad jurídica y de la razonable duración del proceso existe un límite temporal para la imposición de las sanciones administrativas en el ámbito del Tribunal de Cuentas.

Los institutos jurídicos que establecen el tiempo necesario para que los derechos y deberes sean extintos generalmente tienen como finalidad el interés público por la estabilidad de las relaciones jurídicas. El límite temporal es importante sobre todo en las hipótesis de adquisición y extinción de deberes y derechos, no permitiendo el derecho ilimitado de la actuación del Estado. Pero es muy difícil establecer cuáles el tiempo razonable para la duración de los procesos. El tiempo es un aspecto que debe ser observado por el agente público responsable por el proceso, pero la duración razonable del proceso solamente se tiene en cada caso concreto. Cada proceso tiene sus peculiaridades y pueden durar mucho o poco tiempo⁴⁷⁴.

El procedimiento utilizado en los Tribunales de Cuentas para analizar los actos practicados por la Administración Pública, así como la aplicación de las penas administrativas, debe estar limitado por el tiempo. La prescripción proporciona la seguridad en las relaciones jurídicas en la medida en que genera la pérdida del derecho de acción como la pena para la persona que deja de ejercer su derecho de acción en determinado tiempo transcurrido.

La prescripción no afecta directamente al derecho sino a la posibilidad de ejercitarlo. La caducidad opera la extinción del derecho por la ausencia de ejercicio de su titular que deja transcurrir el tiempo legal fijado: se pierde el derecho no siendo posible el ejercicio por su titular. El titular de derecho debe tener una consecuencia perjudicial por su inacción. El derecho no socorre a quien se queda inerte: “*dormientibus non succurrit ius*”⁴⁷⁵.

La prescripción penal es extintiva del poder-deber de punición del Estado. El procedimiento en el Tribunal de Cuentas también debe obediencia al tiempo legal. Pero el

⁴⁷⁴Los instrumentos procesales de la prescripción, preclusión y decadencia son igualmente utilizados para garantizar el cumplimiento de los derechos individuales y la estabilidad de las relaciones jurídicas.

⁴⁷⁵El jurista brasileño SILVA señala la prescripción de la pretensión al resarcimiento del Estado presente en el artículo 37, párrafo 5, de la Constitución brasileña y afirma que la tesis es contraria a los principios jurídicos que no socorren los que se quedan inertes. SILVA, José Afonso. *Curso de direito constitucional positivo*. Malheiros, São Paulo, 1999, p.653.

tiempo para la aplicación de las sanciones no es el mismo que se aplica en el juicio de los actos administrativos en el control del Tribunal de Cuentas.

La Constitución brasileña de 1988, en su artículo 37, párrafo 5, hace una excepción relacionada a las acciones de resarcimiento al erario público, afirmando la no prescripción de las referidas acciones. Sino los autores brasileños presentan diversos modos de interpretación de la disposición constitucional. Algunos sostienen que las acciones de resarcimiento derivadas de daños causados al erario no estarían sometidas a la prescripción establecida en la ley para ilícitos practicados por los agentes públicos. Otros afirman que cuando no hay previsión expresa en la ley para el ejercicio de la pretensión condenatoria, el tiempo de prescripción es el determinado por el Código Civil brasileño, o sea, diez años.

Los Tribunales de Cuentas en el ejercicio de su función de control están sometidos a los plazos para analizar los actos relacionados con la fiscalización y también para la imputación de sanciones. Por lo tanto, los plazos relacionados a la actividad de control de los actos, a la pretensión punitiva en el ámbito del Tribunal de Cuentas y los plazos relacionados al resarcimiento al erario deben buscar fundamento en dispositivos legales que protejan bienes o derechos similares.

El sistema de control recurre a la sanción como forma de imposición del cumplimiento de las obligaciones legales orientadas a la Administración Pública. Frente a la importancia de las sanciones en el sistema de control se establecerán diferentes maneras de penalización para el administrador público⁴⁷⁶.

En la regulación constitucional brasileña se destacan tres especies de multa aplicadas por el Tribunal de Cuentas: la multa proporcional al daño causado al erario; la multa por infracción administrativa contra las leyes de finanzas públicas y la multa por infracción a las normas de la administración financiera y presupuestaria⁴⁷⁷. Las sanciones deben ser

⁴⁷⁶El poder para imponer las penalidades es establecido en las Constituciones y en las leyes disponibles en el sistema jurídico para que sea posible el control de las cuentas públicas.

⁴⁷⁷ El artículo 71, VIII, de la Carta Magna brasileña dispone que el Tribunal de Cuentas tiene competencia para aplicar la multa proporcional al daño causado al erario a los responsables por ilegalidad de gasto o irregularidad de cuentas, pero resalta que las sanciones serán previstas en ley y que es la ley que debe establecer la multa. Los Tribunales de Cuentas de los Estados y Municipios tienen leyes estableciendo la sus sanciones y multas.

previstas por ley y es la ley quien establece la multa proporcional al daño causado al erario⁴⁷⁸. Por lo tanto, es necesaria una ley reglamentando la multa para que el dispositivo constitucional sea aplicable.

El daño causado al erario debe también estar especificado para que la multa sea proporcionalmente aplicada⁴⁷⁹. La multa por infracción administrativa contra las leyes de finanzas públicas es reglamentada en la Ley 10.028, de 19/10/2000. La multa está prevista para los agentes fiscales que dejan de divulgar o enviar el informe de gestión fiscal al Poder Legislativo y al Tribunal de Cuentas, en los plazos y condiciones establecidas en la ley⁴⁸⁰.

También constituye infracción fiscal la presentación de la ley de directrices presupuestarias anuales sin los objetivos fiscales en la forma prevista en la ley. Constituye infracción fiscal dejar de expedir un acto determinando la limitación del empeño y el movimiento financiero, en los casos legalmente establecidos así como dejar de ordenar o promover la ejecución de las medidas para la reducción del monto con respecto a los gastos de personal que excedan el límite máximo para cada Poder⁴⁸¹.

La infracción a las normas de finanzas públicas será valorada y enjuiciada por el Tribunal de Cuentas competente para la fiscalización de la persona jurídica de derecho público involucrada en la infracción.

La multa por infracción a las normas de administración financiera y presupuestaria busca evitar la continuidad de las fallas o irregularidades, intenta sobretodo la protección de la regularidad de la administración financiera⁴⁸². La multa penaliza al administrador por la práctica de un acto que revele la violación de las normas de la administración financiera, la falla o la irregularidad formal, aunque no se haya producido un daño al erario.

⁴⁷⁸ Es necesario aclarar que el daño causado a la Administración es cualquier especie de daño independiente de su naturaleza y el daño causado al erario es solamente aquel de naturaleza patrimonial o financiera.

⁴⁷⁹ El artículo 57 de la Ley 8.443/1992, ley orgánica del Tribunal de Cuentas de la Unión en Brasil, establece la posibilidad de aplicación de multa hasta 100% del valor actualizado del daño causado al erario.

⁴⁸⁰ La Ley 10.028/2000 establece severas penas de naturaleza criminal y administrativa para los gestores públicos fiscales que contraríen las normas de derecho financiero presentadas en la Ley de Responsabilidad Fiscal brasileña, Ley Complementaria 101/2000.

⁴⁸¹ Es prevista una multa de 30% de los vencimientos anuales del agente público que practicar cualquier de los actos indicados.

⁴⁸² El artículo 58 de la Ley orgánica del Tribunal de Cuentas de la Unión en Brasil, establece el valor actualizado para la multa. Los Tribunales de Cuentas estatales y municipales tienen la multa establecida en sus leyes locales.

El Tribunal de Cuentas brasileño tiene la competencia constitucional para fijar el débito de los responsables por los perjuicios causados al erario⁴⁸³. Todo aquel que causa daño debe reparar los perjuicios causados al erario, por lo tanto cuando los valores verificados son impugnados se fija el débito de los responsables para que sea realizada la devolución de esos valores.

Por medio del procedimiento de la auditoria o juicio de las cuentas puede ser constatada la práctica del acto que resulte ser una utilización indebida de los bienes y equipamientos públicos o ilegalidades de los gastos, con perjuicio al erario.

El Tribunal de Cuentas establecerá un plazo para la adopción de medidas necesarias para la corrección de la ilegalidad cuando es constatada la ilegalidad en la aplicación de los gastos públicos y esa ilegalidad resulta en modificación o restricción del acto. Cuando no son adoptadas las determinaciones del Tribunal de Cuentas, se restringirá el acto impugnado. Los actos de admisiones de personal, jubilaciones, reformas y pensiones son posibles de modificación o restricción⁴⁸⁴.

La decisión del Tribunal de Cuentas con determinación del débito y aplicación de la multa tiene eficacia de título ejecutivo, por lo tanto, la ausencia de cumplimiento de la decisión provocará la ejecución judicial del débito o multa⁴⁸⁵.

La competencia para el juicio de las cuentas del Jefe del Poder ejecutivo viene de la autorización constitucional que determina al Poder Legislativo el control externo de la Administración Pública. Así la restricción de los actos contractuales ilegales deberá ser

⁴⁸³ El mismo procedimiento es utilizado en los Tribunales de Cuentas de los Estados, Distrito Federal y Municipios brasileños, siempre en el sentido de preservación del erario público.

⁴⁸⁴ El artículo 71, X, de la Constitución brasileña autoriza el Tribunal de Cuentas a impedir la ejecución del acto impugnado, comunicando la decisión al Poder Legislativo.

⁴⁸⁵ Cuando el Tribunal de Cuentas juzga las cuentas irregulares y cuando hay débitos, el responsable será condenado al pago del valor actualizado monetariamente, aumentado de los intereses, siendo el instrumento de la decisión considerado título ejecutivo para fundamentar la acción de ejecución. El no cumplimiento de la decisión del Tribunal de Cuentas con determinación del débito y aplicación de la multa, será comunicada a la Fiscalía del Estado o Municipio para que sea hecha la ejecución del débito o multa.

adoptada directamente por el Poder Legislativo cuando se refiera a los actos jurídicos en que sea parte el Poder Público⁴⁸⁶.

7. Consecuencia jurídica de la irregularidad de las cuentas públicas brasileñas: la ejecución de la decisión y la suspensión de los derechos políticos de los responsables.

Entre los efectos de la decisión del Tribunal de Cuentas en el juicio de las cuentas se encuentra la ejecución de la decisión y la inelegibilidad de los gestores responsables por irregularidades en las cuentas públicas.

La ejecución de las decisiones del Tribunal de Cuentas es necesaria para que el interés público sea preservado y se produzca el resarcimiento de los prejuicios causados por la mala administración de los bienes y recursos públicos. Conforme señala el artículo 71, de la Carta Magna de Brasil, si no hay cumplimiento de la decisión y no caben más recursos, la imputación de la deuda o multa tiene la eficacia de título ejecutivo⁴⁸⁷.

La decisión del Tribunal de Cuentas de la cual resulte imputación de deuda o conminación de multa convierte la deuda en líquida y correcta. El propio instrumento de la decisión que determina la deuda o aplica la multa es considerado título ejecutivo. La decisión tiene la eficacia de título ejecutivo y fundamentará la pretensión de ejecución⁴⁸⁸.

La decisión es también fundamento para el arresto de los bienes del responsable y también para el cumplimiento de las sanciones previstas de inhabilitación para el ejercicio del cargo público comisionado o de la función de confianza en la Administración Pública⁴⁸⁹.

⁴⁸⁶ El Poder Legislativo brasileño solicitará al Poder Ejecutivo las medidas necesarias para la restricción del contrato. En caso de que no se tomen las medidas indicadas para la restricción del acto en el plazo legal, la materia retorna al Tribunal de Cuentas que decidirá sobre la restricción del contrato. Así mismo el procedimiento es adoptado por los Tribunales de Cuentas de los Estados y de los Municipios.

⁴⁸⁷ Conforme el art. 71, § 3º de la Constitución Federal de Brasil, las decisiones del Tribunal de que resulte imputación de débito o multa tendrán eficacia de título ejecutivo. La ejecución de la decisión será voluntaria cuando el agente público cumple la obligación decurrente de la decisión. La ejecución será forzada cuando es necesario la fuerza judicial para que el agente cumpla la obligación establecida en la decisión, siendo condenado a restituir los bienes y valores.

⁴⁸⁸ El juicio de las cuentas irregulares y su publicación constituirá la obligación del responsable comprobar frente al Tribunal de Cuentas el pago del débito o multa a los cofres públicos. Cuando el débito o multa no es pagado por el responsable en el plazo establecido la decisión será el título ejecutivo para el cobro judicial del débito.

⁴⁸⁹ El débito imputado al responsable en las cuentas irregulares debe ser cobrado actualizado monetariamente y con intereses de mora. Podrá también aplicar multa de hasta 100% del valor del débito actualizado monetariamente.

En cuanto a la cantidad de los procedimientos tramitados, los responsables condenados en las decisiones condenatorias proferidas por el Tribunal de Cuentas brasileño en los años 2011-2012 el último Informe anual de las actividades del TCU expresa la evolución de las condenas y las sanciones aplicadas⁴⁹⁰.

Figura 7 - Cantidad de procedimientos tramitados y cantidad de las sanciones aplicadas en los años 2011 y 2012⁴⁹¹.

Naturaleza	Procedimientos	Procedimientos	Responsables	Responsables
	2012	2011	2012	2011
Prestación de Cuentas	83	45	280	125
Toma de Cuentas	40	20	127	56
Toma de Cuentas especial	1.269	858	2.264	1.576
Subtotal – Cuentas con débitos y/o multas	1.392	923	2.671	1.757
Otros procedimientos	197	150	476	381
Total	1.589	1.073	3.123	2.120

Fuente: Brasil. *Tribunal de Contas da União. Relatório Anual de Atividades: 2012*. Elaboración propia.

Entre los 1.840 procedimientos de cuentas y cuentas especiales apreciadas de forma concluyente en el periodo 2011-2012, 923 (50,16%) condenaron 1.757 responsables al pago de multa o al resarcimiento del débito. Además de esto, en otros 150 procedimientos de fiscalización, denuncia o representación, fueron aplicadas multas a 381 responsables.

⁴⁹⁰ Brasil. *Tribunal de Contas da União. Relatório Anual de Atividades: 2012 / Tribunal de Contas da União*. – Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2013. Disponible en: http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/publicacoes_institucionais/relatorios/relatorios_atividades/2012_Relato%C3%B3rio_anual_de_Atividades.pdf, con acceso el 20/04/2013.

⁴⁹¹ Brasil. *Tribunal de Contas da União. Relatório Anual de Atividades: 2012 / Tribunal de Contas da União*. – Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2013. Disponible en: http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/publicacoes_institucionais/relatorios/relatorios_atividades/2012_Relato%C3%B3rio_anual_de_Atividades.pdf, con acceso el 20/04/2013.

Figura 8 - Valores de las sanciones aplicadas por el TCU en los años de 2012 y 2011.⁴⁹²

Naturaleza	2012	2012	2012	2011
	Debito	Multa	Total	Debito + Multa
Prestación de Cuentas	6.112.121,20	834.505,38	6.946.626,58	13.116.486,91
Toma de Cuentas	17.061.530,76	2.150.728,82	2.150.728,82	45.440.360,57
Toma de Cuentas especial	1.242.867.383,81	40.539.871,51	1.283.407.255,32	1.396.548.023,56
Subtotal – Cuentas con débitos y/o multas	1.266.041.035,77	3.330.502,29	1.309.566.141,48	1.455.104.871,04
Otros procesos	_____	3.330.502,29	3.330.502,29	3.699.533,99
Total	1.266.041.035,77	46.855.608,00	1.312.896.643,77	1.458.804.405,03

Fuente: Brasil. *Tribunal de Contas da União. Relatório Anual de Atividades: 2012*. Elaboración propia.

En los procedimientos de cuentas, los responsables fueron condenados al pago de multa o resarcimiento del débito en el valor de R\$ 1,30 billones, actualizados hasta la fecha de 31.12.2012. En otros procedimientos, fueron aplicadas multas que totalizaron R\$ 3,3 millones.

Además de las condenas de naturaleza pecuniaria, el Tribunal puede aplicar otras medidas que alcanzan el patrimonio jurídico de aquel que cometió fraude o utilizó los recursos públicos ilegalmente⁴⁹³.

⁴⁹²Brasil. *Tribunal de Contas da União. Relatório Anual de Atividades: 2012 / Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2013*. Disponible en: http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/publicacoes_institucionais/relatorios/relatorios_atividades/2012_Relat%C3%B3rio_anual_de_Atividades.pdf, con acceso el 20/04/2013.

⁴⁹³“En el transcurrir del año de 2012, 89 responsables fueron considerados inhabilitados para el ejercicio de cargo en comisión o función de confianza y 47 empresas declaradas inidóneas para licitar con la Administración Pública Federal. El TCU aún solicitó a la Abogacía-General de la Unión (AGU), por medio del Ministerio Público junto al Tribunal, la adopción de las medidas necesarias al arresto de bienes de 7 responsables en cuantitativo suficiente al resarcimiento del daño causado al erario”.Brasil. *Tribunal de Contas da União. Relatório Anual de Atividades: 2012 / Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2013*. Disponible en: http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/publicacoes_institucionais/relatorios/relatorios_atividades/2012_Relat%C3%B3rio_anual_de_Atividades.pdf, con acceso el 20/04/2013.

Entre los más importantes efectos de la decisión del Tribunal de Cuentas en el juicio de las cuentas se encuentra la inelegibilidad de los gestores.

La suspensión de los derechos políticos es una sanción impuesta a los administradores y a los responsables por la irregular aplicación de los recursos públicos. La suspensión de los derechos políticos hace que el administrador o responsable sea inelegible para cualquier cargo público por el periodo de 5 años⁴⁹⁴.

El órgano que declara la inelegibilidad no es el Tribunal de Cuentas pero esa medida es una consecuencia del juicio hecho por él cuando las cuentas fueran consideradas irregulares por una decisión en la que no sea posible la interposición de recurso. Por lo tanto, siempre que el Tribunal considere irregulares las cuentas en decisión definitiva será aplicada la suspensión de los derechos políticos, o sea los responsables serán considerados inelegibles.

En Brasil, el Tribunal de Cuentas debe comunicar el hecho irregular a la Fiscalía Publica electoral, que promoverá la acción junto al Tribunal Electoral para que sea decidida la inelegibilidad de los responsables. Aunque la competencia para establecer la inelegibilidad no sea del Tribunal de Cuentas, su acción es muy importante por tener la consecuencia de la suspensión de los derechos políticos⁴⁹⁵.

⁴⁹⁴ En los meses que anteceden las elecciones brasileñas el Tribunal de Cuentas desarrolla una operación especial de fiscalización llamada “*Operação Eleições*” procurando la prohibición de las prácticas irregulares relacionadas a las elecciones. La operación consiste en la acción de fiscalización específica en año electoral intentando un acompañamiento más riguroso en los municipios brasileños especialmente en los 90 días que anteceden la fecha de las elecciones. La fiscalización es más fuerte en los municipios que siempre cometen actos irregulares relativamente a la desviación de los recursos públicos para finalidades electorales.

⁴⁹⁵ La acción del Tribunal de Cuentas por medio del juicio sobre las cuentas de los responsables por la aplicación de los bienes y valores públicos, impugnando los gastos e identificando las ilegalidades posibilita la decisión de inelegibilidad.

8. Conclusiones

El proceso es un instrumento del cual el Estado se utiliza para componer los conflictos, mediante aplicación de la ley al caso concreto, procurando la paz social. En el ámbito del Tribunal de Cuentas, el procedimiento es un instrumento legal que tiene la finalidad de viabilizar una adecuada realización de control de la actividad financiera del Estado, posibilitando la correcta aplicación de los recursos públicos.

La actividad del Tribunal de Cuentas se desarrolla y produce a través de un procedimiento concreto que tiene fin mediante el formal pronunciamiento de una resolución o decisión. El procedimiento en el Tribunal de Cuentas se proyecta sobre la estricta legalidad de la gestión económica y financiera por parte de los órganos y funcionarios que queden sometidos al control del Tribunal.

La específica función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas es la responsabilidad administrativa del Derecho público con la consecuencia del deber de reintegro, a cargo del infractor, declarado en la decisión.

El procedimiento de fiscalización realizado por el Tribunal de Cuentas en las auditorías, la apreciación de legalidad y el juicio de las cuentas debe fundamentarse en los principios fiscalizadores de legalidad, eficiencia, eficacia, economía y debe observar a las normas y garantías procesales de las partes, sin dejar de atender a los principios constitucionales aplicables al procedimiento administrativo.

El procedimiento administrativo desarrollado en el Tribunal de Cuentas debe observar de modo especial los principios de legalidad, contradictorio y de igualdad aplicables a los procesos en general.

En el proceso en el Tribunal de Cuentas español, la función jurisdiccional contable debe considerarse como una función jurisdiccional especializada por razón de la materia al lado de la civil, penal, contencioso-administrativo y social. La función jurisdiccional es

compatible con respecto a unos mismos hechos con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de la jurisdicción penal.

Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia, y el Juez o Tribunal que entendiere de la causa se abstendrá de conocer la responsabilidad contable nacida de ellos, dando traslado al Tribunal de Cuentas de los antecedentes necesarios al efecto de que por éste se concrete el importe de los daños y perjuicios causados en los caudales o efectos públicos.

La responsabilidad contable es una especie de responsabilidad civil, no de la penal y el contenido privativo de esta variante de responsabilidad consiste en la obligación de indemnizar los daños y perjuicios causados. La responsabilidad contable no hace recaer sobre el declarado responsable penalidad o sanción alguna – ni procedente de órgano judicial, ni procedente de órgano administrativo – sino que le obliga a indemnizar el menoscabo originado a los caudales o efectos públicos, siempre que concurren sus específicos elementos calificadores que, desde luego, han de desprenderse de las cuentas.

Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia.

La función jurisdiccional contable es compatible con la actuación del orden jurisdiccional penal para el enjuiciamiento de los delitos o faltas que las transgresiones cometidas pudieran constituir. Ante la sospecha de una conducta que incida en la esfera del ilícito penal en esa irregularidad contable se han de poner los hechos en conocimiento de la autoridad judicial competente.

En lo que concierne a la naturaleza jurídica de las decisiones y alcance de las atribuciones de los Tribunales de Cuentas brasileños, la decisión de la Corte de Cuentas se impone a la Judicatura en lo que concierne a los aspectos técnicos.

El Tribunal de Cuentas brasileño puede desempeñar la función de emisor de opinión o la función de decidir, teniendo tal juicio un carácter administrativo: la decisión podrá ser cuestionada ante el Poder Judicial. Sin embargo, el término “juzgar” contenido en la

regulación constitucional en lo que respecta al Tribunal de Cuentas, no implica realmente el ejercicio de la función jurisdiccional.

En cuanto a las consecuencias jurídicas del juicio irregular de las cuentas públicas en Brasil se encuentra la inelegibilidad de los gestores. La suspensión de los derechos políticos es una sanción impuesta a los administradores y a los responsables por la irregular aplicación de los recursos públicos. La suspensión de los derechos políticos hace que el administrador o responsable sea inelegible para cualquier cargo público por un periodo de 5 años.

CAPÍTULO QUINTO. LA MODERNIZACION DE LOS TRIBUNALES DE CUENTAS PARA EL PERFECCIONAMIENTO DEL CONTROL DE LOS GASTOS PÚBLICOS

1. Planteamiento.

Hoy las dimensiones de los Estados con la consecuente complejidad, las variadas necesidades que atienden y la realidad de recursos escasos para un ámbito de control que crece a cada momento, es fundamental el perfeccionamiento del control de los gastos públicos para una gestión pública transparente.

Nuevos instrumentos de control deben ser utilizados como herramientas imprescindibles no solo en lo concerniente a la vigilancia del buen uso de los recursos públicos sino también en la lucha contra la corrupción.

Entre las medidas dispuestas en la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción se destacan las políticas y prácticas de prevención establecidas en el Capítulo II artículo 5.1, especialmente cuando indica que cada Estado parte, de conformidad con los principios fundamentales de su ordenamiento jurídico, formulará y aplicará o mantendrá en vigor políticas coordinadas y eficaces contra la corrupción que promuevan la participación de la sociedad y reflejen los principios del imperio de la ley, la debida gestión de los asuntos públicos y los bienes públicos, la integridad, la transparencia y la obligación de rendir cuentas⁴⁹⁶.

En el presente capítulo se presenta el resultado del análisis del material recopilado en las visitas a los Tribunales de Cuentas seleccionados para la investigación empírica (España, Brasil y Italia) así como la documentación resultado de las inspecciones, los informes, y otros instrumentos pertinentes a los Tribunales de Cuentas, legislación, normas e investigación en su página de Internet y el resultado del análisis de las respuestas al cuestionario enviado en la fase inicial de la investigación.

⁴⁹⁶ Entre las medidas preventivas previstas en la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción están también la adopción de normas de conducta para el correcto cumplimiento de las funciones públicas, el establecimiento de sistemas para la declaración de ingresos por parte de las personas que desempeñan funciones públicas, la adopción de mecanismos para la contratación de funcionarios públicos y para la adquisición de bienes y servicios por parte del Estado que aseguren la publicidad, equidad y eficiencia de tales sistemas, la previsión de sistemas para proteger a funcionarios públicos y ciudadanos particulares que denuncien actos de corrupción, y la adopción de mecanismos para asegurar que las empresas mantengan registros que reflejen la adquisición y enajenación de activos, y que establezcan suficientes controles contables internos.

Los cuestionarios fueron estructurados con investigaciones abiertas y contestadas por los técnicos de los Tribunales de Cuentas expertos en la realización de auditorías de diferentes modalidades. Las preguntas fueron organizadas a partir de los siguientes ejes: analizar el proceso de modernización de los Tribunales de Cuentas investigados; identificar las acciones dirigidas a la mejoría de la celeridad y calidad de los procesos; identificar la implantación y el desarrollo de las auditorías operativas; verificar los instrumentos creados para favorecer la transparencia en la Administración y la participación ciudadana en el control de los gastos públicos.

2. Mecanismos implementados para mejorar la celeridad y la calidad en los procedimientos de los Tribunales de Cuentas

El derecho a la celeridad en el juicio de los procesos está asegurado en el inciso LXXVIII, Art. 5º de la Constitución de Brasil, al mencionar que "a todos, en el ámbito judicial y administrativo, es asegurada la razonable duración del proceso y los medios que garanticen la celeridad de su tramitación".

Cuando se habla de "razonable duración del proceso" se está buscando demostrar que la celeridad es un factor muy importante principalmente para quien no dispone de mucho tiempo para ver atendida su pretensión. La calidad en la prestación de la tutela jurisdiccional está también relacionada con la celeridad de esa prestación.

La *Corte dei Conti* italiana enfatiza la importancia del proceso breve y señala el contenido del proyecto de ley sobre el proceso breve que regula también el proceso contable. Se destaca la indispensable adecuación de la estructura administrativa italiana y que una eficaz función de ayuda en la formación de una cultura de buena administración acompañada del rechazo frente a las conductas ilegales y perjudiciales.

La *Corte dei Conti* hace referencia también al cambio en el modo de cálculo de la duración del proceso en el segundo grado. El plazo de duración del proceso no podrá ser

retrasado como ocurre con la actual formulación que hace referencia no a la fecha de interposición del recurso sino a la de presentación de la sentencia de primera instancia⁴⁹⁷.

Se busca un equilibrio entre calidad en el contenido de las decisiones y la celeridad/cantidad. La agilidad es considerada un factor inherente a la calidad en la prestación de la tutela jurisdiccional. La celeridad y la calidad muchas veces son colocadas como factores antagónicos, donde la celeridad implica mayor cantidad y contenido insuficiente. Mayor celeridad en las decisiones generalmente implica la deficiencia del contenido de esas decisiones. Por lo tanto, la calidad muchas veces depende de mayor tiempo para una deliberación más adecuada, sacrificando así la productividad esperada por la sociedad⁴⁹⁸.

El retraso en el juicio de los procesos puede acarrear lesión o pérdida de derecho y sobre todo la perpetuación del conflicto el tiempo, en detrimento de los intereses individuales y sociales. El proceso debe constituirse en instrumento eficaz de realización del derecho y no un fin en sí mismo. La adopción de un criterio general para establecer cuál sería la duración razonable del proceso, depende del tipo de cada acción. Cada proceso envuelve diversas peculiaridades, además del procedimiento legal respectivo.

Solamente con el análisis de cada caso será posible verificar si ocurrió retraso en la marcha del proceso y si, en razón de la morosidad, ocurrió perjuicio para las partes. Por lo tanto, respetadas las peculiaridades específicas de cada relación jurídico-procesal, la duración

⁴⁹⁷ *“Infine un riferimento a disegno di legge “in itinere” sul processo breve che disciplina anche il processo contabile. In realtà il nostro è già un processo dai tempi contenuti, anche perché una efficace funzione di ausilio al formarsi di una cultura della buona amministrazione cui si accompagna una di deterrenza rispetto a comportamenti illeciti e dannosi, ha valore, solo a condizione che sia emessa in tempi ragionevoli. Le modifiche annunciate perciò non pongono rimedio a disfunzioni esistenti ma rischiano crearne esse stesse. In ogni caso andrebbero quanto meno tenute presenti le considerazioni che seguono.*

Il computo della durata del processo non può non essere sospeso quando le parti avanzino richieste che impongano supplementi istruttori o il temporaneo deferimento della controversia ad altro giudice (questioni di giurisdizione, di costituzionalità, di massima o di competenza). La durata prevista deve prescindere dalla entità del risarcimento richiesto: non è questa a determinare la possibilità di tempi più o meno celeri... Nel secondo grado il termine dal quale calcolare la durata del processo non può essere anteriore addirittura a quello di inizio del processo come avviene con l'attuale formulazione che fa riferimento non alla data di proposizione dell'appello ma a quella di deposito della sentenza di primo grado”. GIORGIO GIOVANNINI, ALBERTO ROMANO. Le più recenti innovazioni legislative e giurisprudenziali in materia di responsabilità amministrativa e di processo contabile. *Il Foro Amministrativo C.d.S. Rivista Mensile Di Dottrina e Giurisprudenza*. Vol. IX – Gennaio, 2010, pp. 227-228.

⁴⁹⁸ La calidad en el servicio público consiste en la eficiencia en la consecución de las tareas destinadas al ofrecimiento de los bienes y servicios para que las necesidades públicas sean atendidas. La eficiencia exige el equilibrio entre el coste y el beneficio.

razonable del proceso es el tiempo necesario para la adecuada resolución de la cuestión, judicial o administrativa⁴⁹⁹.

La pronunciación de las decisiones sintéticas contribuye a la celeridad del proceso. En atención al principio del contradictorio y de la amplia defensa es fundamental la indicación de las razones por las cuales la decisión es tomada. La comprensión de los motivos de la deliberación posibilita la elaboración de la defensa y del recurso posible.

La decisión debe ofrecer una respuesta ágil y útil a aquellos que buscan el Tribunal de Cuentas. Un factor que perjudica la celeridad del proceso es la exageración en el contenido de la decisión extrapolando el objetivo del proceso. La decisión no debería entenderse como un extenso artículo jurídico u obra científica, por eso los autores especialistas destacan que puede ser dispensada la indicación de doctrina y jurisprudencia sobre el tema, siendo innecesario abordar todos los temas relacionados con el asunto en cuestión⁵⁰⁰.

Hoy, tratándose de los instrumentos que favorecen la celeridad en la prestación de la tutela jurisdiccional, la informatización y la formalización de los procedimientos, han sido fundamentales para la agilización en la marcha del proceso. Los Tribunales de Cuentas brasileños han realizado una gran inversión en equipamientos de informática y en *software* contribuyendo a una mayor productividad en las decisiones y tal productividad implica una mayor celeridad en la prestación de la tutela dirigida al Tribunal⁵⁰¹.

La informatización permite la adopción de plantillas de decisiones que pueden ser aplicadas a los diversos procesos existentes, posibilitando la agilidad en la resolución de las cuestiones. La adopción de esas plantillas posibilita la elección de un texto normalizado para

⁴⁹⁹ ZANON define la duración razonable del proceso y el tiempo necesario para la resolución de la controversia en los siguientes términos: “*lapso temporal suficiente para a adequada resolução da controvérsia, sem prejuízo do próprio direito objeto do litígio e evitando a perda superveniente da utilidade do provimento final para os envolvidos, observados os trâmites inerentes ao devido processo legal (due processo f Law) e considerando as peculiaridades específicas de cada relação jurídico-processual*”. ZANON, Orlando Luiz. <http://jus.uol.com.br/revista/texto/12483/razoavel-duracao-do-processo/2>

⁵⁰⁰ Acerca de la temática ZANON señala que la mejor cultura jurídica es expresada por medio del poder sintético de exponer el pensamiento y de hacer la correcta evaluación de las cuestiones, ofreciendo una contestación útil y ágil. No siendo necesario abordar todos los temas relacionados al tema discutido. *Ídem*.

⁵⁰¹ El Tribunal de Justicia del Estado de São Paulo/Brasil consiguió reducir en hasta 70% el tiempo de tramitación de procesos con la adopción del proceso electrónico, conforme levantamientos estadísticos del Tribunal.

ser aplicado a las diversas situaciones que se presentan, sin necesidad de nueva redacción integral de la decisión⁵⁰².

Los Tribunales de Cuentas brasileños están implantando sistemas totalmente electrónicos de recepción, análisis y juicio de cuentas, lo que promoverá una economía de recursos públicos, reducción del tiempo de tramitación y uso de recursos naturales, con la eliminación de autos en papel⁵⁰³. El sistema promoverá una economía de recursos públicos de R\$ 1,1 millón por año⁵⁰⁴.

Otro mecanismo para la celeridad procesal en los Tribunales de Cuentas es el juicio de cuentas con voto electrónico. En consonancia con el presidente del Tribunal de Cuentas de Amazonas – Brasil, JÚLIO PINHEIRO, “el juicio electrónico acorta los procedimientos y lo que antes podía llevar meses, ahora es hecho en un sólo clic. La iniciativa de la presidencia del órgano es dar mayor celeridad en el juicio de los procesos, haciendo las sesiones ágiles y dinámicas”⁵⁰⁵.

En ese sistema es disponible el informe y el voto del relator del proceso a los otros consejeros, 48 horas antes del juicio, por la red interna de información. El voto electrónico atiende a las expectativas de mayor celeridad y calidad en las sesiones. El voto electrónico ofrece más tiempo para que los consejeros analicen los procesos antes de votación. Con el

⁵⁰² En Brasil, la importancia de los *standarts* fue recientemente reconocida por el Consejo Nacional de Justicia (CNJ), que inició un programa de uniformización de la actividad jurisdiccional, inicialmente presentando una tabla procesal unificada, la cual contiene una orden uniformizada de las categorías procesales existentes, actualmente disponible en la página principal de su *web* en *internet*. ZANON, Orlando Luiz. <http://jus.uol.com.br/revista/texto/12483/razoavel-duracao-do-processo/2>

⁵⁰³ Tribunal de Cuentas capacita servidores para instruir sobre el proceso electrónico. El primer resultado práctico que el TCE Digital produjo fue la divulgación del órgano oficial del Tribunal, llamado “Actos Oficiales del Tribunal de Cuentas de Paraná”, exclusivamente en medio electrónico. Noticia vinculada en la *web* del Tribunal de Cuentas del Estado de Paraná/Brasil en 22/6/2010. www.tce.pr.gov.br.

⁵⁰⁴ El Programa “*TCE Digital*” forma parte del Programa de modernización ejecutado por los Tribunales de Cuentas brasileños. La Administración Pública debe someter sus cuentas para análisis y juicio del Tribunal de Cuentas y el trámite electrónico posibilita una agilización de los procedimientos. Así el proceso electrónico instalado en el ámbito de los Tribunales de Cuentas está siendo extendido a los órganos de la Administración Pública, municipal, estadual y federal. El propósito es eliminar la tramitación de autos en papel, generando una economía de recursos públicos, así como beneficios de orden ambiental.

⁵⁰⁵ Tribunal de Cuentas del Estado de Amazonas – Brasil, año 2010, agiliza el juicio de cuentas con voto electrónico y juzga 107 procesos en cuatro sesiones, procurando digitalizar todos los procesos y acompañar las licitaciones del interior del Estado por “vídeo conferencia”, sostiene PINHEIRO que “*o objetivo é zerar os processos em papel e, assim, também contribuir para uma efetiva campanha de conscientização ambiental... o TCE também pretende implementar um sistema de transmissão das sessões via internet, para os gestores fiscalizados no interior e na capital assistirem o julgamento das contas*”. Disponible en: <http://www.tce.am.gov.br/portal/?p=733>, con acceso en 20/12/2011.

voto del relator disponible dos días antes del juicio de las cuentas, el tema podrá ser profundizado y el voto más bien fundamentado sin necesidad de la prolongación de las sesiones⁵⁰⁶.

El ejercicio de la función pedagógica ha sido un instrumento que favorece la celeridad y la calidad del proceso en los Tribunales de Cuentas. Para cumplir mejor su papel fiscalizador, el Tribunal de Cuentas utiliza diversos instrumentos de orientación a los entes sometidos a la jurisdicción del tribunal y al ciudadano. Esos instrumentos educativos relacionados al procedimiento son emitidos en las respuestas a las consultas que llegan al Tribunal, como también en las recomendaciones que son dadas a aquellos que cometieron irregularidades, sino también por medio de la emisión de medidas cautelares.

La función educativa es responsable por la más pequeña incidencia de errores en la prestación de cuentas públicas. El poder cautelar forma parte de las atribuciones de los Tribunales de Cuentas y ha servido como control preventivo para orientar la gestión pública. De ahí que el Tribunal de Cuentas de Pernambuco editó una Resolución sistematizando esta herramienta, que ha sido bastante utilizada por los consejeros, especialmente para suspender las convocatorias de competencia pública.

Sobre la utilización de medidas cautelares en los Tribunales de Cuentas, VALDECIR PASCOAL resalta la necesidad de un equilibrio entre el tiempo de control y el tiempo de gestión, debiéndose evitar la banalización de la Medida Cautelar, que sólo debe ser expedida en último caso, o sea, cuando exista, justificadamente, riesgo de daño al erario⁵⁰⁷.

⁵⁰⁶ El Tribunal de Cuentas del Estado de Paraíba/Brasil ya está adoptando el sistema electrónico para el recibimiento de las prestaciones de cuentas de los dirigentes municipales y del Estado. El Presidente del TCE Paraíba/Brasil acentuó la importancia del proceso electrónico: “*por meio eletrônico, não tramitar papéis, se trata de um acontecimento único na história das Cortes de Contas brasileiras*”. El TCE bajó la Resolución Normativa 03/2010 que establece normas para la prestación de cuentas anuales de los poderes y órganos de la administración pública directa e indirecta, estadual y municipal. La resolución determina que las prestaciones de cuentas anuales sean entregadas por medio electrónico. Los plazos son diferentes para cada ente público.

⁵⁰⁷ En conferencia realizada en el Tribunal de Cuentas del Estado de Pernambuco el Consejero VALDECIR PASCOAL resaltó la necesidad del cuidado en la utilización de medidas cautelares en el ámbito de los Tribunales de Cuentas. “En contadas veces, la suspensión de una obra pública puede ser más perjudicial a la sociedad que su continuidad, aún con errores. En algunas situaciones, la notificación de ‘ALERTA’ prevista en el artículo 59 de la Ley de Responsabilidad Fiscal puede ser más indicada que una medida cautelar” porque no implica la paralización de la obra y sí una recomendación para que los fallos sean corregidos. Disponible en: www.tce.pe.gov.br, con acceso el 21/11/2011.

Fueron incorporados al ordenamiento jurídico brasileño, por fuerza de la Enmienda Constitucional n. 45 de 2004, dos mecanismos que favorecen la celeridad en la prestación de la tutela jurisdiccional, la interpretación vinculante y la preliminar de repercusión general.

La “*súmula vinculante*” consiste en el resumen de una interpretación de la cúpula del Poder Judicial, el Supremo Tribunal Federal, resultado de reiteradas decisiones acerca de determinada materia constitucional. La comprensión firmada en la interpretación es de observancia obligatoria para todos los órganos del Poder Judicial y de la Administración Pública, por eso es vinculante⁵⁰⁸.

Cuando una decisión o un acto administrativo es contradictorio a la comprensión objeto de la “*súmula vinculante*”, cabe la reclamación al Supremo Tribunal Federal siendo anulado el acto administrativo o cancelada la decisión reclamada. La imposición obligatoria de una determinada comprensión objeto de controversias favorece la velocidad en el juicio de los procesos en todos los procesos similares. La repercusión general pretende reducir el número de recurso con la misma materia y mismos argumentos. Así, solamente será apreciado el recurso que demuestre la relevancia y la amplitud de los temas abordados⁵⁰⁹.

Los Tribunales de Cuentas de los Estados brasileños también editan “súmulas” señalando los contenidos de entendimientos referentes a materias juzgadas en el ámbito de sus competencias. La utilización de esos mecanismos posibilita una mejor optimización del tiempo en los Tribunales y favorece la atención para los casos más complejos, rechazando la repetición de análisis de temas ya definidos⁵¹⁰.

Paralelamente y con las debidas peculiaridades, resaltamos que también en el ámbito del procedimiento en el Tribunal de Cuentas, la uniformización de ciertos posicionamientos y la uniformización de la comprensión de determinadas materias objeto de

⁵⁰⁸ La interpretación vinculante tendrá por objeto la validación, la interpretación y la eficacia de las normas determinadas en las cuales tengan controversias entre los órganos judiciales o entre estos órganos y los órganos de la Administración Pública que resulten en grave inseguridad jurídica y relevante multiplicación de los procesos sobre temas similares.

⁵⁰⁹ Conforme dispone lo § 3º del art. 102 de la Constitución brasileña para que el Tribunal examine la admisión del recurso extraordinario, el recurrente deberá demostrar la repercusión general de las cuestiones constitucionales discutidas en el caso.

⁵¹⁰ La noticia publicada en el Informe Oficial del Tribunal de Cuentas de Pernambuco, Brasil, presenta 08 nuevas interpretaciones sobre irregularidades en la gestión de los recursos destinados a la seguridad social de los servidores públicos. Disponible en: <http://www.tce.pe.gov.br/>, con acceso el 30/04/2012.

controversias posibilita mayor celeridad y evita la reiteración de recursos con la finalidad de retardar el procedimiento.

3. La modernización del Tribunal de Cuentas español: la búsqueda por la transparencia en el ámbito de la función de control de los gastos públicos.

3.1 Algunas de las recientes novedades en la regulación y organización del sector público relacionadas con la actividad del Tribunal de Cuentas.

En España los ingresos públicos han sufrido un desplome brutal con la crisis económica y se plantea una reforma de las administraciones públicas que procura racionalizar el gasto, eliminar duplicidades, reforzar la coordinación entre las administraciones y atender a la demanda ciudadana. El proyecto de la reforma de las administraciones públicas incluye medidas para reducir gastos a favor de una mayor eficiencia de la administración pública, simplificar trámites, suprimir órganos o entidades innecesarias, agilizar procedimientos y mejorar la gestión pública. Según el gobierno español las primeras reformas son “reformas relativas a la ley de régimen jurídico de las administraciones públicas, la del procedimiento administrativo, la ley de subvenciones, la factura electrónica y la morosidad en las administraciones públicas”⁵¹¹.

La Ley 19/2013, del 09 de diciembre, llamada Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno, que amplía y refuerza las obligaciones de publicidad activa en las Administraciones Públicas, es la más reciente producción en la regulación y organización del sector público relacionadas con la actividad del Tribunal de Cuentas⁵¹².

La Memoria anual de las actuaciones fiscalizadoras y jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas en el año 2011 hace referencia a las novedades legislativas relacionadas a la regulación de la actividad económica financiera del sector público español⁵¹³.

⁵¹¹[Cuatro bases para la reforma administrativa española](http://www.elfarodigital.es/ceuta/politica/125834-cuatro-bases-para-la-reforma-administrativa-espanola.html)

<http://www.elfarodigital.es/ceuta/politica/125834-cuatro-bases-para-la-reforma-administrativa-espanola.html>

⁵¹² En el capítulo sexto, destacamos los aspectos más importantes de la reciente Ley 19/2013, del 9 de diciembre, relacionados a la actividad del control de los gastos públicos en el Tribunal de Cuentas español.

⁵¹³ Memoria de actuaciones del Tribunal de Cuentas Español en el año 2011. Disponible en: <http://www.tcu.es/uploads/1940.pdf>, con acceso el 10/04/2013.

La Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011, Ley 39/2010 de 22 de diciembre, que presenta un conjunto de medidas direccionadas a la contención y racionalización del gasto público y es la primera Ley en incorporar el nuevo sistema de financiación para las Comunidades Autónomas (CCAA) de régimen común y las ciudades con estatuto de autonomía.

La Ley de economía Sostenible, Ley 2/2011, del 4 de marzo, establece medidas que pretenden eliminar los obstáculos administrativos para implementación de las reformas relacionadas “con el medio ambiente, sostenibilidad del modelo energético, la reducción de emisiones, el transporte y movilidad sostenible, así como el impulso del sector de vivienda desde la perspectiva de la rehabilitación”⁵¹⁴.

En cuanto al control económico-financiero de los partidos políticos, referente a la fiscalización de las contabilidades de las elecciones, la Resolución del 25 de marzo de 2011, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, por la que se publica el acuerdo de su Pleno, del 24 de mayo, aprueba la Instrucción del 22 de mayo de 2011. La referida Instrucción dirigida a las elecciones municipales y autonómicas señala:

“las formaciones políticas obligadas a rendir la contabilidad electoral, las condiciones que deben reunir los documentos contables, así como los de justificación de ingresos y gastos, la forma de presentación de la documentación, la integración de la contabilidad electoral en la contabilidad ordinaria, el límite de gasto autorizado que pueden realizar las formaciones políticas y las propuestas del Tribunal de Cuentas respecto a la subvención a percibir por cada formación política⁵¹⁵”.

El Real Decreto Legislativo 1/2011, del 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, regulariza toda la normativa aplicable a la actividad auditora, realizando adaptaciones y precisiones en los términos utilizados con la finalidad de aclarar el contenido de las normativas.

La Ley 12/2010, del 30 de junio, transpone que la Directiva 2006/43/CE, es considerada una de las más importantes modificaciones legales refundidas “constituyendo un

⁵¹⁴Memoria de actuaciones del Tribunal de Cuentas en el año 2011. Disponible en: <http://www.tcu.es/uploads/1940.pdf>, con acceso el 10/04/2013.

⁵¹⁵ Salvo Andalucía, Cataluña, Galicia y País Vascos.

paso fundamental en la armonización del ejercicio de la actividad de auditoría en el ámbito de la Unión Europea (UE) y en los principios que deben regir la supervisión pública de la auditoría de cuentas”⁵¹⁶.

“El texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas ha sido desarrollado por el Real Decreto 1517/2011, del 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que regula el acceso y el ejercicio de control del ICAC, el régimen sancionador, la cooperación internacional y los mecanismos de colaboración con las autoridades de los Estados de la (UE)”⁵¹⁷.

Pretendiendo la modernización del Tribunal de Cuentas español en el aspecto de la transparencia de la gestión pública, la Resolución del 7 de julio de 2011 amplía el ámbito de funcionamiento del Registro Telemático del Tribunal de Cuentas de las entidades del sector público empresarial y fundacional del Estado y “estableciendo los formatos a los que deben ajustarse la rendición de cuentas anuales y demás informaciones que estas entidades deben remitir al Tribunal de Cuentas”.

La Ley 27/2011, del 1 de agosto, sobre actualización, adecuación y modernización del Sistema de Seguridad Social, recoge “el acuerdo social y económico para el crecimiento, el empleo y la garantía de las pensiones” que suscribieron los agentes sociales y el gobierno el 2 de febrero de 2011. La referida Ley incorpora una serie de medidas respecto al Régimen Especial de Trabajadores Autónomos, las pensiones en las jubilaciones, entre otras.

El Real Decreto Legislativo 3/2011, del 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público “se justifica por el considerable número de modificaciones que ha sufrido la Ley 30/2007 desde su entrada en vigor (1/5/2008), junto a la aprobación y modificación de otras normas relacionadas con la ejecución de contratos públicos con financiación privada, establecidas en otros textos legislativos”.

⁵¹⁶Memoria de actuaciones del Tribunal de Cuentas en el año 2011. Disponible en: <http://www.tcu.es/uploads/I940.pdf>, con acceso el 10/04/2013.

⁵¹⁷Memoria de actuaciones del Tribunal de Cuentas en el año 2011. Disponible en: <http://www.tcu.es/uploads/I940.pdf>, con acceso el 10/04/2013.

3.2 Innovaciones de las actuaciones del Tribunal de Cuentas español.

Respecto a la actividad de fiscalización se destaca el grado de cumplimientos de la obligación de rendir cuentas por parte de las entidades públicas, de los contratos celebrados, el grado de cumplimiento de las recomendaciones formuladas, así como la evaluación de la gestión pública desde el punto de vista de la legalidad, eficiencia y economicidad⁵¹⁸.

El Tribunal de Cuentas español con el objetivo de informar y generar confianza y transparencia de los gastos públicos pone a disposición del ciudadano el Portal Rendición de Cuentas⁵¹⁹. El Portal es una iniciativa liderada por el Tribunal de Cuentas para facilitar la rendición de cuentas de las Entidades Locales y permitir a los ciudadanos tener acceso a la información y conocer la gestión desarrollada⁵²⁰.

Es posible conocer los datos de las cuentas rendidas de una entidad local en concreto con el acceso a consulta de Entidades. También es posible conocer las entidades locales registradas y si han rendido las cuentas de los últimos ejercicios. En relación a la función jurisdiccional enfatiza la incorporación de las actuaciones practicadas, las informaciones de los procedimientos y su situación relacionada con la responsabilidad contable.

El Tribunal de Cuentas español ha aprobado la imposición de multas a los alcaldes de municipios que han incumplido su obligación de rendir sus Cuentas Generales al Tribunal de Cuentas. Estas multas al patrimonio personal de los responsables tienen por objetivo la rendición de la totalidad de las cuentas de las Entidades locales y se enmarcan en los Planes de Actuaciones que viene desarrollando el Tribunal de Cuentas desde el año de 2010⁵²¹. Es

⁵¹⁸ El Tribunal de Cuentas español TCu presenta en su página web las Memorias de actuaciones de los últimos ejercicios. Disponible en: <http://www.tcu.es/>, con acceso el 10/04/2013.

⁵¹⁹El Portal Rendición de Cuentas está disponible en la página web del Tribunal de Cuentas español. <http://www.rendiciondecuentas.es/es/observatorioderendicion/rendicioncomunidad.html>

⁵²⁰El Portal tiene la participación de las Sindicaturas de Cuentas de Canarias, la Cámara de Cuentas de Madrid, la Sindicatura *Comptes de la Generalitat Valenciana*, la Sindicatura de *Comptes de les Illes Balears*, el Consejo de Cuentas de Castilla y León, la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha, la Cámara de Cuentas de Aragón y el *Consello de Contas de Galicia*.

⁵²¹“El Pleno del Tribunal de Cuentas, en reunión del 26 de enero de 2012, ha aprobado la imposición de 4 multas a otros tantos Alcaldes de Municipios que han incumplido su obligación de rendir su Cuenta General al Tribunal de Cuentas del 2009...Las multas que se acaban de aprobar son el resultado de 17 Requerimientos Conminatorios

posible consultar los datos de la liquidación del presupuesto de gastos, liquidación del presupuesto de ingresos y el resultado presupuestario de las entidades.

En los estudios actuales sobre los nuevos elementos de la fiscalización del Tribunal de Cuentas se destacan la importancia de analizar la eficacia en la gestión pública sin abandonar la fiscalización financiera y de legalidad. Es necesario un cambio en variados ámbitos control de la gestión para que se pueda analizar la eficacia, la economía y la eficiencia en la gestión de los fondos públicos⁵²².

La auditoría operativa o de gestión es hoy un instrumento de referencia en la fiscalización del Tribunal de Cuentas español. Las auditorías operativas son llamadas nuevas fronteras de la fiscalización.

“En todos los foros doctrinales de carácter internacional, se viene entendiendo en la actualidad que la rendición de cuentas (*accountability*) exige de los gestores públicos la demostración de que los fondos de que han dispuesto han sido gastados, no sólo de forma legal o regular, sino también con eficiencia, eficacia y economía, y que ese "descargo de responsabilidad" no sólo debe presentarse ante el Parlamento que aprueba el Presupuesto, si no que su verdadero destinatario no es otro que el conjunto de la ciudadanía. Es sobre la base de esta concepción donde la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas adquiere todo su significado”⁵²³.

Uno de los principales objetivos en el entorno público es la asignación de los recursos a aquellas entidades, programas o agencias que maximizan los servicios prestados a la sociedad a partir de los recursos disponibles. La intensificación del control de costes, el cálculo de los costes de las actividades desarrolladas en la Administración Pública es muy importante en un momento como el actual, donde los problemas de escasez de recursos financieros son cada vez más frecuentes.

iniciados por el Pleno del Tribunal en julio de 2011 a los alcaldes de los Ayuntamientos de más de 1.000 habitantes, reelegidos en las pasadas elecciones municipales del 22 de mayo, que no habían rendido las cuentas del ejercicio 2009. Los resultados de los Planes de Actuaciones del Tribunal de Cuentas para impulsar la rendición de las cuentas de las entidades locales son muy satisfactorios; y sitúan los niveles de rendición, para entidades de más de 1000 habitantes, en niveles cercanos al 100%”. Disponible en: <http://www.rendiciondecuentas.es/es/noticias>, con acceso el 20/04/2013.

⁵²² Merece resaltar la expresión del magistrado RAFAEL DE MENDIZÁBAL ALLENDE, expresada en su voto particular concurrente a la STC 190/2000: “más ven cuatro ojos que dos cuando se trata de garantizar el buen empleo de los dineros públicos”.

⁵²³ El término rendición de cuentas ha evolucionado para establecer una filosofía del control de la gestión pública que pone énfasis el concepto de transparencia como requisito necesario del correcto funcionamiento de los mercados. Disponible en: http://es.wikipedia.org/wiki/Tribunal_de_Cuentas_%28Espa%C3%B1a%29, con acceso el 20/03/2012.

La auditoría operativa es el instrumento para el examen de los principios de eficiencia, eficacia y economía y para la revisión de la gestión pública⁵²⁴. La Constitución española obliga a la Administración Pública a actuar de acuerdo con los principios de eficacia y legalidad, conforme el art. 103.1. La programación y la ejecución del gasto público responderán a los criterios de eficiencia y economía (art. 31.2)⁵²⁵.

La actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas y de los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas debe conducir a la mejora continua de la gestión pública debiendo “evitar duplicidades innecesarias o disfuncionalidades, que serían contrarias a los criterios de eficiencia y economía enunciados en el artículo 31.2 de la Constitución”⁵²⁶.

La Ley 18/2001, del 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria, vigente hasta el 1 de enero de 2008, establece los principios de plurianualidad, transparencia y

⁵²⁴ El Presidente del Tribunal de Cuentas español D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ el 11 de abril de 2011, señala que “en la práctica la totalidad de los informes del Tribunal de Cuentas se analiza, no solo el cumplimiento de la normativa por parte del ente fiscalizador, sino también la eficiencia y economía logradas en el desempeño de sus funciones. El Tribunal evalúa la gestión económico-financiera realizada por los gestores del dinero público, utilizando los procedimientos y métodos de auditoría que estime mejores en cada caso para realizar dicha evaluación. Por lo que se refiere a áreas fiscalizadas, cabe indicar que el Programa anual del Tribunal de Cuentas contempla fiscalizaciones en todos los sectores públicos, estatales, autonómicos y locales, el sector administrativo, el sector empresarial y el fundacional... En todas estas fiscalizaciones, se contempla no sólo el análisis de la representatividad de las cuentas y el cumplimiento de la normativa aplicable, sino también su organización, los objetivos que ha de atender; y en el informe se exponen los resultados obtenidos en ese análisis. No obstante, en ocasiones estos análisis se ven limitados porque en la actividad analizada no se dispone de una contabilidad de costes o no se dispone de una adecuada identificación de los objetivos a alcanzar y de indicadores cuantitativos para su evaluación, o dichos objetivos e indicadores son insuficientes. Entre otras fiscalizaciones, son frecuentes las dirigidas al examen de programas presupuestarios concretos, que de acuerdo con la normativa presupuestaria han de disponer de objetivos y baremos de evaluación; en estos casos, la conclusión más habitual es la necesidad de que dichos objetivos e indicadores estén mejor definidos. Pero estas carencias no impiden que se analicen las deficiencias organizativas y de gestión que pudieran detectarse, lo que, en definitiva, es una clara evaluación de la gestión desde el punto de vista operativo. En ocasiones, el propio Tribunal ha definido determinados indicadores que permitieran evaluar la eficacia y la eficiencia de la gestión. Tras la exposición de los resultados concluidos con su trabajo, el Tribunal de Cuentas dedica en sus informes un apartado para indicar las recomendaciones que considera necesarias tener en cuenta para la mejora de la gestión por el Ente fiscalizador. En la medida en que éstas recomendaciones sean atendidas se puede hablar de la efectividad de un control preventivo del Tribunal de Cuentas de cara a gestiones futuras. La Administración pública debe avanzar en la definición, concreción y aplicación de sistemas de evaluación de la eficacia, eficiencia y economía en la gestión de los presupuestos públicos asignados, sistemas diseñados bajo diferentes indicadores, ratios u otros criterios que faciliten el seguimiento del cumplimiento de esos principios, evaluar las desviaciones o incumplimientos producidos y reaccionar ante los mismos adoptando las medidas precisas”. D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ, Presidente del Tribunal de Cuentas español, el 11 de abril de 2011, en la respuesta a las cuestiones presentadas en la fase de la investigación de la tesis.

⁵²⁵ La eficacia, eficiencia y economía como desarrollos constitucionales están expresados en el art. 103.1 y 31.2 de la Constitución española.

⁵²⁶ Sentencia del Tribunal Constitucional - STC – 187/1998.

eficiencia, gran innovación legislativa en materia de impulso al control de la gestión pública⁵²⁷.

La Ley 47/2003 se refiere a la auditoría operativa en la Intervención General de la Administración del Estado distinguiendo las variadas modalidades de auditorías operativas. En la auditoría de economía, eficacia y eficiencia ocurre la valoración independiente y objetiva del nivel de eficacia, eficiencia y economía alcanzado en la utilización de los recursos públicos.

“La racionalización se consigue a través de la confluencia de las mejoras introducidas a nivel de sistematización, en tanto que la ley procede a la ordenación económica y financiera del sector público estatal y sistematiza sus normas de contabilidad y control, y a nivel de eficacia y eficiencia, estableciéndose un sistema de gestión por objetivos, disminuyendo la rigidez en la ejecución de los créditos presupuestarios e introduciéndose el principio de responsabilidad de los centros gestores en la ejecución de los créditos presupuestarios. Todas estas medidas tienen su encaje en el proceso de modernización de la Hacienda Pública, necesario para acompasar y fortalecer el desarrollo de la economía española”⁵²⁸.

En España, los Principios y Normas de Auditoría del Sector Público desde 1992 recogen una taxonomía de auditorías para los órganos de control externo. Esas auditorías son compuestas por dos diferentes niveles que actúan en régimen de complementariedad. La Declaración de Pamplona 20 aprobada el 19 de octubre de 2006 por la Conferencia de Presidentes de Instituciones Autonómicas de Control de España, buscó la creación de una “consciencia pública del control” como forma de favorecer la transparencia y la eficacia en la gestión pública⁵²⁹.

Los tipos de auditoría se clasifican en auditorías de regularidad y auditorías operativas. Las auditorías operativas incluyen auditorías de economía y eficiencia, auditorías de programas y auditorías de sistemas y procedimientos. Las auditorías de regularidad incluyen las auditorías financieras y las auditorías de cumplimiento.

⁵²⁷ La Ley 18/2001, del 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria, vigente hasta el 1 de enero de 2008, establece en su capítulo II los principios de estabilidad presupuestaria, plurianualidad, transparencia, eficiencia en la asignación y utilización de recursos públicos.

⁵²⁸ Merece la pena destacar el extracto de la Exposición de Motivos de la Ley 47/2003, del 26 de noviembre, General Presupuestaria.

⁵²⁹ ROBERTO FERNÁNDEZ LLERA señala el avance de la auditoría operativa en la actualidad por los Órganos de Control externo de las Comunidades Autónomas. FERNÁNDEZ LLERA, Roberto. “Fiscalización de la gestión pública en los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas.” *Presupuesto y Gasto Público* 57/2009, pp. 135-154. Secretaría General de Presupuestos y Gastos, Instituto de Estudios Fiscales, 2009. http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/presu_gasto_publico/57_07.pdf

La auditoría de cumplimiento o de legalidad pretende poner de manifiesto si la entidad ha actuado de conformidad con la normativa que le es de aplicación. Ya la auditoría financiera intenta poner de manifiesto si los estados financieros del ente representan razonablemente su situación financiera, de acuerdo con los principios contables que le sean de aplicación.

La auditoría operativa o de gestión es la actividad de control que intenta poner de manifiesto cómo funciona el ente o actividad que es objeto de ese control, por lo tanto es distinta de las auditorías de cumplimiento y financiera.

Los Principios y Normas de Auditoría de la Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español en el año de 1992 no definen qué se entiende por auditoría operativa pero señalan que la auditoría operativa incluye la auditoría de eficacia, la auditoría de economía y la auditoría de eficiencia⁵³⁰.

Las Normas de Auditoría del Sector Público español aprobadas por la Resolución del 1 de septiembre de 1998 del Interventor General de la Administración del Estado define la auditoría operativa y establece los procedimientos de las auditorías relacionadas.

“La auditoría operativa constituye un examen sistemático y objetivo a fin de proporcionar una valoración independiente de las operaciones de una organización, programa, actividad o función pública, con la finalidad de evaluar el nivel de eficacia, eficiencia y economía alcanzado por ésta en la utilización de los recursos disponibles, detectar sus posibles deficiencias y proponer a la dirección las recomendaciones oportunas en orden a la corrección de aquellas, de acuerdo con los principios

⁵³⁰En el ámbito nacional, la Comisión de Coordinación de los Órganos de Control Externo de España (en adelante, Comisión) ha elaborado unos «Principios y normas de auditoría del sector público» (PNASP) que, tal como se indica en su introducción «recogen los criterios fundamentales que deben observar tanto los órganos institucionales de control externo como los expertos independientes, con vistas a que sus informes puedan ser asumidos por aquéllos». La Comisión puntualiza que lo que se pretende con dichas normas es «diseñar un marco normativo uniforme, que permita disponer de informes homologables entre sí y conforme a los principios, normas y procedimientos generalmente aplicados por los profesionales de la auditoría». Así pues, estos principios constituyen el referente principal de todos los órganos de control externo en la elaboración de sus informes de fiscalización, y serán tenidos en cuenta en el diseño del índice de información. En el ámbito internacional, la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) ha emitido normas de fiscalización cuyo contenido está basado en las Declaraciones de Lima y Tokio y en las conclusiones y recomendaciones adoptadas por los Congresos de INTOSAI y en el trabajo realizado por el grupo de expertos de las Naciones Unidas sobre contabilidad y auditoría del Sector público en los países en desarrollo. MANTECA VALDELANDE, V. “La organización internacional de entidades fiscalizadoras superiores (INTOSAI)”, *Auditoría Pública*, 2003, p.92.

generales de la buena gestión, facilitando la toma de decisiones a las personas con responsabilidad de vigilancia o capacidad de emprender acciones correctivas”⁵³¹.

Las Normas de Auditoría del Sector Público español definen y determinan los procedimientos de las auditorías de economía y eficiencia; las auditorías de programas y las auditorías de sistemas y procedimientos⁵³².

La auditoría de economía y eficiencia trata de determinar:

- “a) Si la entidad está adquiriendo, manteniendo y empleando recursos tales como personas, propiedades, instalaciones, etcétera, de forma económica y eficiente.
- b) Las causas de ineficiencia, si las hubiera, y de las prácticas antieconómicas.
- c) Si la entidad está cumpliendo con las leyes y demás normas sobre economía y eficiencia”.

La auditoría de economía y eficiencia puede estudiar, entre otros aspectos, si la entidad:

- “a) Está siguiendo procedimientos de contratación adecuados.
- b) Está adquiriendo la cantidad necesaria de recursos y del tipo y calidad apropiados y al coste adecuado.
- c) Está protegiendo y manteniendo adecuadamente los recursos.
- d) Está evitando la duplicación de tareas y la ejecución de trabajos inútiles.
- e) Está evitando la ociosidad y el sobredimensionamiento de la plantilla.
- f) Está empleando la cantidad óptima de recursos (personal, equipos, instalaciones, etcétera) para producir o suministrar en los tiempos previstos la cantidad y calidad adecuadas de bienes y servicios.
- g) Está cumpliendo las leyes y normas en aquellos aspectos que pudieran afectar significativamente a la adquisición, protección y empleo de los recursos de la entidad.
- h) Tiene un sistema adecuado de control de la gestión para medir, informar y evaluar la economía y eficiencia de cada una de las actividades o programas.
- i) Ha establecido indicadores válidos y fiables de economía y eficiencia”.

Las auditorías de programas tratan de determinar:

- “a) En qué medida se alcanzan los resultados y objetivos establecidos por los legisladores o por los órganos que autorizan los programas.

⁵³¹ La definición de auditoría operativa se encuentra en las Normas de Auditoría del Sector Público, Resolución del 1 de septiembre de 1998 del Interventor General de la Administración del Estado, disponible en: http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/esES/ClnControlGastoPublico/Documents/Norma_de_Auditoria.a.pdf con acceso el 12/06/2012.

⁵³² Resolución del 1 de septiembre de 1998 del Interventor General de la Administración del Estado, en http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/esES/ClnControlGastoPublico/Documents/Norma_de_Auditoria.pdf

- b) La eficacia de organizaciones, programas, actividades o funciones.
- c) Si la entidad ha cumplido las leyes y demás normas en aquellos aspectos relevantes para el programa”.

La auditoría de programas, que también puede ser realizada acerca de servicios, actividades y funciones, pretende, entre otros:

- “a) Valorar si los objetivos de un programa, bien sea éste nuevo o ya en funcionamiento, son adecuados, posibles y útiles.
- b) Determinar hasta qué punto un programa consigue sus resultados en el grado deseado.
- c) Dictaminar la eficacia de un programa o de alguno de sus componentes.
- d) Identificar los factores que están impidiendo un rendimiento satisfactorio.
- e) Determinar si en la ejecución de programas se han considerado otras alternativas que pudieran conducir a los resultados deseados, de forma más eficaz o a menor coste.
- f) Establecer la relación entre el programa auditado y otros, analizando si el cumplimiento los duplica, los solapa o entra en conflicto con ellos.
- g) Identificar vías que mejoren las operaciones de los programas.
- h) Determinar si se cumplen las leyes y demás normas en aquellos aspectos que son relevantes para los programas.
- i) Analizar si los sistemas de control de gestión miden, informan y valoran adecuadamente la eficacia de un programa.
- j) Determinar si se han establecido indicadores válidos y fiables de la eficacia del programa.

Las auditorías de sistemas y procedimientos consisten en el estudio exhaustivo de un procedimiento administrativo de gestión financiera con la finalidad de proporcionar su descripción completa, detectar sus posibles deficiencias o, en su caso, su obsolescencia y proponer las medidas correctoras pertinentes o la sustitución del procedimiento de acuerdo con los principios generales de buena gestión”.

Las auditorías de sistemas y procedimientos tratan de determinar:

- “a) El procedimiento administrativo utilizado en la realidad por el órgano gestor en el desarrollo de sus competencias para conseguir la finalidad perseguida.
- b) Las causas de la ineficiencia, si las hubiere, y si éstas son debidas a los procedimientos utilizados o a una deficiente organización de los recursos disponibles.
- c) Si el órgano gestor está actuando de acuerdo con las normas, principios y directrices vigentes y en particular con los principios generales de la buena gestión financiera”.

Las auditorías de sistemas y procedimientos pueden analizar, entre otros, los siguientes aspectos de la gestión financiera:

“a) El procedimiento administrativo de gestión financiera objeto de estudio así como los afectados directa o indirectamente por el mismo, dentro del propio órgano gestor, proporcionando una descripción del procedimiento real.

b) Estudio de la parte del procedimiento o de procedimientos relacionados cuya competencia corresponda a otros centros gestores distintos del auditado.

c) Contraste entre el procedimiento real y el establecido en la normativa vigente, obteniendo y cuestionando las desviaciones detectadas.

d) Las posibles ineficiencias y causas de las mismas, incidiendo especialmente en si éstas derivan de la no adecuación de los procedimientos.

e) Estudio de la organización relacionada con el o los procedimientos analizados, y en particular la posibilidad y oportunidad de la delegación o desconcentración de competencias.

f) Diseño, en su caso, de procedimientos alternativos al actual, que solucionen las deficiencias detectadas, dentro de los recursos y condiciones existentes.

g) Trámites a seguir, incluyendo el desarrollo normativo correspondiente, para la implantación del nuevo procedimiento seleccionado o para la modificación del vigente.

h) Estudio de los sistemas informáticos de gestión, asociados al procedimiento existentes y, en su caso, propuesta de uno nuevo para racionalizar el procedimiento.

Por su naturaleza, las auditorías de sistemas y procedimientos son de utilización fundamental en los sujetos y organismos que forman parte del sistema público administrativo, cuyo funcionamiento se regula por las normas de Derecho Público y Administrativo y en los que los procedimientos de actuación adquieren una especial relevancia en orden a asegurar las exigencias de objetividad, transparencia y legalidad.

En ocasiones, las auditorías pueden abarcar una combinación de objetivos financieros, de cumplimiento y operativos; por ejemplo, dirigidas a verificar contratos de programas o subvenciones incluyen a menudo objetivos financieros y operativos. En otras circunstancias pueden tener objetivos limitados a algunos aspectos parciales de la auditoría financiera u operativa, por ejemplo la auditoría de controles internos específicos, auditorías informáticas, etcétera”.

No existe una normativa definida aplicable a las auditorías operativas. Los indicadores de gestión permiten conocer en qué medida las operaciones están contribuyendo para medir la actividad de las Administraciones Públicas. Los indicadores de gestión pueden ofrecer una herramienta para analizar en qué medida se han alcanzado los objetivos previamente fijados. La principal utilidad de los indicadores de gestión es que permiten conocer en qué medida las operaciones están contribuyendo a la eficiencia y la eficacia, y realizar comparaciones para el mismo tipo de servicio entre distintas organizaciones para analizar las causas de posibles diferencias⁵³³.

⁵³³ NAVARRO señala algunos servicios concretos donde se pueden utilizar los indicadores de economía, eficiencia y eficacia. Uno de los primeros trabajos consistentes realizados en España dentro del ámbito local es del

Los indicadores de gestión demuestran la información complementaria a los estados financieros, de forma que los mismos formaran parte del informe financiero dentro del informe anual. “Los informes anuales deben proporcionar información sobre la cantidad y calidad de los servicios que la organización ha proporcionado”⁵³⁴.

Actualmente en España a pesar de las auditorías de regularidad han ocupado la mayor parte de las tareas de los órganos de control externo, el creciente interés que la información acerca de la gestión de los recursos públicos suscita en la sociedad hace que las auditorías operativas sean cada vez más importantes para el control de los gastos públicos.

Muchos esfuerzos han sido dirigidos hacia el perfeccionamiento de la gestión pública, tal como el desarrollo de programas de contabilidad analítica específicos para algunas entidades y la implantación de los indicadores de gestión en la auditoría, especialmente indicadores de tipo presupuestario y financiero para el análisis de la información contable pública⁵³⁵.

NAVARRO GALERA, profesor de la Universidad de Granada, que dedicó su tesis doctoral a este tema, y su posterior edición por la Sindicatura de Cuentas de Valencia. NAVARRO GALERA, Andrés. *El Control Económico de la Gestión Municipal. Un Modelo basado en Indicadores*. Sindicatura de Comptes de Valencia. 1998.

⁵³⁴ BRUSCA ALIJARDE, Izabel y CONDOR LÓPEZ, Vicente. “Hacia la evaluación de la gestión en las administraciones públicas” *Gestión de Las Administraciones Públicas*. Auditoría Pública. nº 18, septiembre, 1999, p. 71.

⁵³⁵ Los órganos de control externo, tanto el Tribunal de Cuentas como los autonómicos están implantando las auditorías operativas para la evaluación de programas públicos concretos apoyándose en la elaboración de indicadores de economía, eficiencia y eficacia. La Sindicatura de Comptes de Catalunya ha realizado un análisis sobre la eficacia del servicio de transporte urbano y también del servicio de recogida de basuras. BRUSCA ALIJARDE, Izabel y CONDOR LÓPEZ, Vicente. “Hacia la evaluación de la gestión en las administraciones públicas” *Gestión de Las Administraciones Públicas*. Auditoría Pública. nº 18, septiembre, 1999, p. 76.

Figura 09 – Tabla comparativa entre auditoria de regularidad y auditoria operativa.

	Auditoria de regularidad	Auditoria operativa
	(financiera y de legalidad)	(eficacia, eficiencia y economía)
Objetivo	Verificar y conformar los estados contables, así como el cumplimiento de la legalidad vigente en materia de gestión pública	Determinar el grado de eficacia, eficiencia y economía; formular recomendaciones y propuestas de mejora.
Alcance	Operaciones contables y financieras	Cualquier operación o actividad del Sector Público
Enfoque	Histórico	Prospectivo y propositivo
Metodología	Principios contables y normas de auditoría	Criterios subjetivos, no estandarizados, basados en indicadores
Informes	Larga tradición, formato normalizado, elaborados por auditores	Escasa (aunque creciente) tradición, formato variable, elaborados por auditores especializados, con la colaboración de profesionales en ámbitos muy concretos
Desarrollo futuro	Escaso, salvo para mejoras en su agilidad	Gran potencial; apertura a materias especializadas

Fuente: http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/presu_gasto_publico/57_07.pdf Elaboración propia.

El ente o actividad fiscalizada debe ajustar su actividad a los atributos que se predicen de una buena gestión. La lista de estos atributos actualmente se va alargando con la evolución de los estudios en materia de gestión pública y otros atributos se han sumado a los de economía, eficacia y eficiencia, tales como los de efectividad, equidad, equilibrio medioambiental, excelencia, entorno, evolución sostenible⁵³⁶.

El problema de los órganos de control externo se encuentra en la ausencia de parámetros a utilizar en la auditoria operativa. Las Directrices de Aplicación Europea de las Normas de Auditoria de la INTOSAI elaboradas bajo la presidencia del Tribunal de Cuentas Europeo recogen un apartado específico dedicado a la Auditoria operativa. La Directriz 4.5 se

⁵³⁶ La auditoría operativa en España aún presenta poco desarrollo y generalmente tan sólo se fiscaliza los aspectos de la economía, eficacia y eficiencia.

refiere a los criterios de evaluación en las auditorías operativas y señala que la selección de los criterios de evaluación suele ser más abierta que en otros tipos de auditorías, encargándose el propio auditor en realizarla⁵³⁷.

Ante la ausencia de información sobre el funcionamiento operativo de las Administraciones Públicas el auditor deberá hacer uso de su intuición profesional para poder obtener conclusiones sobre dicho funcionamiento con arreglo a los datos que pueda obtener. Incluso el mismo auditor debe diseñar los indicadores, teniendo en cuenta la información que obtiene de la entidad⁵³⁸.

ANTONIO ARIAS, Síndico de Cuentas del Principado de Asturias, sitúa el marco de las auditorías y fiscalizaciones del sector público con una amplia referencia tanto a su marco normativo como a las experiencias de auditoría operativa. Hablando sobre los informes de auditorías operativas ANTONIO ARIAS señala el carácter formal de las fiscalizaciones de los órganos de control externo españoles, pese a que han aparecido informes que tratan asuntos variados y que permiten evaluar las políticas públicas. Señala algunos ejemplos de rendición de cuentas moderna las nuevas auditorías del estadounidense GAO (*US Governmente Accoutabilitu Office*); la NAO (*National Audit Office* – Reino Unido); El Tribunal de Cuentas Europeo; La *Cour des Comptes*, en Francia⁵³⁹.

Las nuevas auditorías del estadounidense GAO (*US Governmente Accoutabilitu Office*) destaca en términos de los objetivos, de comunicación y de agilidad en la fiscalización; el modelo de la NAO (*National Audit Office* – Reino Unido) que efectúa numerosas auditorías operativas sobre las políticas públicas con una perspectiva de eficiencia y ahorro, algo que requiere entre otras cosas equipos especializados. El Tribunal de Cuentas Europeo tiene un

⁵³⁷ NAVAS VÁZQUEZ señala que en las Directrices de Aplicación Europea de las Normas de Auditoría de la INTOSAI se encuentran criterios para la planificación y elaboración de los informes en la auditoría operativa, pero la aplicación de estas directrices tienen su ámbito de aplicación a “las fiscalizaciones en las que las Entidades Fiscalizadoras Superiores de los distintos países de la UE tuvieran un interés conjunto o común”. NAVAS VÁZQUEZ, Rafael, “La regulación constitucional del Tribunal de Cuentas”, en *Estudios en Memoria del Profesor Jaime García Añoveros*, Ed. Civitas, Madrid, 2000.

⁵³⁸ MILLÁN SANTANA, Juan, “Cámara de Cuentas de Andalucía: El procedimiento y los elementos de referencia en la fiscalización”, en *Estudios sobre el Control Externo Autonómico*, Cámara de Cuentas de Andalucía, Civitas Ediciones, S.L. Madrid – 2002, p. 176.

⁵³⁹ ANTONIO ARIAS, Síndico de Cuentas del Principado de Asturias, en la III Jornada de auditoría del Sector Público, dedicada a analizar los informes de auditoría y de control financiero en el ámbito del sector público, el 26 de abril en Barcelona, habla sobre la auditoría operativa en España. Disponible en: <http://finanzasuniversitarias.edunomia.es/2012/04/27/iii-jornada-de-auditoria-del-sector-publico/>, con acceso al 18/02/2013.

extraordinario Manual de Auditoría de la Gestión caracterizado por el enfoque “sin sorpresas” con el ente auditado y con un extremo respeto al fiscalizado de tal forma que las alegaciones forman parte integrante de los propios informes de auditoría.⁵⁴⁰ Francia, en la *Cour de Comptes* hace también gran número de auditorías operativas en ámbitos muy diversos pero siempre en áreas con impacto directo sobre la ciudadanía⁵⁴¹.

En España hay informes de auditoría operativa que se destacan por ejemplo de la Cámara de Cuentas de Navarra sobre universidades, la Audiencia de Cuentas de Canarias sobre políticas turísticas, el de la Cataluña sobre seguridad o de la andaluza o la valenciana sobre cuestiones sanitarias⁵⁴².

La LOTCu y la LFTCu dedican un título completo a la organización del Tribunal de Cuentas. El art. 19 de la LOTCu enumera los diferentes órganos del Tribunal y las funciones que tienen asignadas.

Conforme lo previsto en el artículo 30 de la LOTCu, la designación de los Consejeros de Cuentas corresponde a las Cortes Generales, siendo elegidos seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado. Los consejeros del Tribunal de Cuentas son elegidos mediante votación por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras, por un período de nueve años. La designación para los cargos de Presidente del Tribunal de Cuentas y de Presidente de las Secciones de Fiscalización y de Enjuiciamiento, que constituyen la

⁵⁴⁰“En el ámbito del Tribunal de Cuentas Europeo hay una gran demanda de auditorías operativas, y estas son de gran complejidad, y por primera vez este año se han recogido todos los indicadores existentes a nivel europeo en un único informe”. Información presentada en la III Jornada de auditoría del Sector Público, dedicada a analizar los informes de auditoría y de control financiero en el ámbito del sector público, el 26 de abril en Barcelona. Disponible en: <http://finanzasuniversitarias.edunomia.es/2012/04/27/iii-jornada-de-auditoria-del-sector-publico/>, con acceso al 18/02/2013.

⁵⁴¹ Señala ANTORIO ARIAS que la *Cour de Comptes* en Francia hace gran número de auditorías operativas con impacto directo sobre la ciudadanía, auditorías operativas relativas a las desigualdades territoriales y desigualdades de oportunidades en la escuela pública, son ejemplos más recientes, presentados en la III Jornada de auditoría del Sector Público, dedicada a analizar los informes de auditoría y de control financiero en el ámbito del sector público, el 26 de abril en Barcelona. Disponible en: <http://finanzasuniversitarias.edunomia.es/2012/04/27/iii-jornada-de-auditoria-del-sector-publico/>, consultado al 18/02/2013.

⁵⁴² En España, en el ámbito de fiscalización y auditoría operativa, el Manual de Fiscalización más completo es la de la Sindicatura valenciana. Información presentada en la III Jornada de auditoría del Sector Público, dedicada a analizar los informes de auditoría y de control financiero en el ámbito del sector público, el 26 de abril en Barcelona. Disponible en: <http://finanzasuniversitarias.edunomia.es/2012/04/27/iii-jornada-de-auditoria-del-sector-publico/>, consultado al 18/02/2013.

Comisión de Gobierno, se efectúa para un período de 3 años, según se establece en los artículos 29 y 31 de la LOTCu, por el Pleno del Tribunal⁵⁴³.

En la fase de la investigación de la presente tesis los Tribunales de Cuentas seleccionados fueron cuestionados sobre diferentes aspectos de sus actuaciones teniendo en cuenta la colecta de informaciones relacionadas a los nuevos mecanismos de control de los gastos públicos⁵⁴⁴.

Cuanto a los nuevos instrumentos de control utilizados por el Tribunal de Cuentas español el Presidente del Tribunal de Cuentas D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ señala:

“Cabe destacar las nuevas aplicaciones informáticas diseñadas para la rendición de cuentas y para agilizar los procedimientos fiscalizadores en general, el manejo de grandes bases de datos y la informatización del archivo, de su custodia y mantenimiento. En este sentido, las cuentas del sector público estatal se están rindiendo telemáticamente. Igualmente, para la remisión de las relaciones de contratos y de los expedientes contractuales se elaboró una Instrucción facilitando su remisión en soporte informático.

La documentación justificativa y contable correspondiente a la Cuenta General de la Administración del Estado se remite igualmente en soporte informático, al que pueden acceder las diferentes unidades de la organización del Tribunal.

Por otra parte, se está iniciando el acceso directo on-line a los sistemas contables de la Administración General del Estado, lo que permite agilizar los procesos de control. Se dispone también del soporte digital de importantes bases de datos sobre subvenciones y otras áreas, gestionadas por la Administración General del Estado, con las consiguientes ventajas en el acercamiento de los procedimientos de control.

Una actuación que está teniendo una gran importancia en la aproximación del control ha sido la implantación de una plataforma informática a través de la cual se rinden las cuentas de las entidades locales, que en España, son más de 8.000. Esta redición puesta en marcha en coordinación con los Órganos de Control externo de las Comunidades autónomas, ha permitido la doble rendición de cuentas y agilizar enormemente su examen. Se prevé que este registro telemático se vaya aplicando paulatinamente en otros ámbitos (objetivos y subjetivos) de control del Tribunal de Cuentas. De esta forma, esta informatización debería permitir, entre otros objetivos, una reducción de los plazos legales para la rendición de cuentas, que actualmente se consideran excesivamente amplios en comparación con los medios de tratamiento de información de los que se dispone.

⁵⁴³ El Pleno del Tribunal de Cuentas en su sesión del 26 de noviembre de 2007, procedió a la última renovación resultando elegidos Presidente del Tribunal D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ, Presidente de la Sección de Fiscalización, D. LLUÍS ARMET I COMA y Presidente de la Sección de Enjuiciamiento D. RAFAEL M^a CORONA MARTÍN. El 7 de noviembre de 2010 se cumplió el periodo de nueve años para el que fueron nombrados los miembros del Pleno, continuando en el ejercicio pleno de sus funciones durante todo el ejercicio de 2011, al no haber procedido las Cortes Generales a su renovación.

⁵⁴⁴El análisis cualitativo de los datos presentados por los Tribunales de Cuentas en respuesta a los cuestionarios se destacaron en el capítulo cuarto y quinto de la tesis, o sea, sus actuaciones y la búsqueda de los nuevos instrumentos de control. Los Tribunales de Cuentas que contestaran el cuestionario: TCu español, *Corti dei Conti* italiana, TCU brasileño, Tribunales de Cuentas de los Estados y Municipios brasileños.

Además de estas aplicaciones en la relaciones de terceros con el Tribunal, se están utilizando herramientas informáticas en el desarrollo de los procedimientos fiscalizadores, que, entre otras ventajas, ofrecen también la reducción de plazos. Por otra parte, en el momento de elaborar el Programa anual de fiscalizaciones, uno de los criterios aplicados por el Tribunal en la selección de las fiscalizaciones es el de aproximar el control a la gestión, preocupación que se prolonga también en el momento de elaborar el programa de cada una de las fiscalizaciones seleccionadas, previendo un plazo de ejecución que no sea excesivamente prolongado⁵⁴⁵.

Tomándose como ejemplo las últimas tendencias internacionales se observa que el Tribunal de Cuentas de España debería tener más presentes en sus fiscalizaciones los criterios de eficiencia y eficacia y economicidad. Las EFS más avanzadas en comparación con el Tribunal de Cuentas de España dedican una gran cantidad de medios técnicos y humanos a la realización de fiscalizaciones operativas⁵⁴⁶.

GARCÍA REGUEIRO ha señalado que es necesario, en la actualidad completar el control de estricta legalidad y de regularidad contable, de regularidad formal, con el control de racionalidad y de eficacia⁵⁴⁷.

4. La modernización de la *Corte dei Conti* italiana: las nuevas funciones de control de los gastos públicos.

El sistema de finanzas públicas italiano, para cumplir las normas en el ámbito de la Comunidad internacional, a la luz de la evolución de los cambios constitucionales y de la legislación comunitaria debe ser entendido como un valor fundamental⁵⁴⁸.

⁵⁴⁵En la respuesta a las cuestiones presentadas en la fase de la investigación de la tesis por el Presidente del Tribunal de Cuentas español D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ el 11/04/2011, sostiene que “Tanto la rendición de las cuentas, como la remisión de los contratos, son objeto de una atención especial del Tribunal de Cuentas, para lo que ha dispuesto de determinadas instrucciones por las que se habilita la aplicación de herramientas informáticas que faciliten dicha rendición o remisión y permita acelerar el proceso de verificación. En esta sociedad denominada mayormente como “sociedad del conocimiento y la información” se va configurando una nueva Administración – la Administración electrónica - con inquietudes y exigencias encaminadas al logro de la “excelencia en la gestión pública”, bajo los principios de máxima transparencia, eficacia, eficiencia y calidad de los trabajos, además del incuestionable comportamiento ético de los gestores públicos. En el cumplimiento de estos principios u objetivos vuelca asimismo el Tribunal de Cuentas todos sus esfuerzos, no solo como velador evaluador del cumplimiento y consecución de los mismos por el Sector público español, sino también como sujeto que forma parte del entramado institucional y que por tanto debe someter su actividad a los mismos. Y en este sentido, el Tribunal de Cuentas avanza exitosamente en la informatización y en el desarrollo y aplicación de nuevas tecnologías para el mejor desempeño de sus funciones”.

⁵⁴⁶JIMÉNEZ RIUS, Pilar, “Propuestas para la mejora y modernización del Tribunal de Cuentas”, *El Control de Los Fondos Públicos*, Propuestas de mejora. Editorial Aranzadi, SA, Navarra – España, 2007, p. 590.

⁵⁴⁷GARCÍA REGUEIRO, J. A. “Eficacia e independencia del Tribunal de Cuentas”. *Revista Razón y Fe. Revista Hispanoamericana de Cultura*. Tomo 234. 1996. pp. 209-217

La nueva configuración del sistema de rendición de cuentas en las finanzas públicas atribuye al Tribunal de Cuentas la función de supervisión de la Administración. Las nuevas sanciones establecidas en las reformas exigen una actuación inmediata de medidas consecuentes para la protección de las finanzas públicas⁵⁴⁹.

Los nuevos instrumentos de control introducidos por la reforma italiana de la *Corte dei Conti*, las reformas de las funciones judiciales y de control, fueron introducidas por las Leyes 19 y 20 de 14/01/1994⁵⁵⁰.

Las reformas establecidas por la Ley n. 19 de 14/01/1994 alteran las funciones judiciales de la *Corte dei Conti* italiana. La Ley estableció las Secciones Regionales jurisdiccionales con la responsabilidad general de las cuentas públicas y las pensiones. En cada sección se estableció una oficina de la Fiscalía Pública. El modelo ya utilizado por el legislador a las secciones de los tribunales largos que operan en Sicilia y Cerdeña pero con limitada competencia en materia de cuentas públicas, fuera extendido por la reforma de las funciones judiciales de la *Corte dei Conti*.

La reforma establece nuevas competencias normativas al Tribunal de Cuentas italiano. Las Cámaras Unidas del Tribunal de Cuentas se han convertido en el elemento de cierre del sistema administrativo y contable de la jurisdicción, que se adjunta a ellos el poder de decidir solo los temas y los conflictos de jurisdicción.

La reforma de las funciones de control de la *Corte dei Conti* fueron establecidas por la Ley n. 20 de 14/01/1994.

⁵⁴⁸ La sustitución del artículo 3 de la Ley Orgánica n. 3 de 18 de octubre de 2001 sigue el mismo camino de las reformas constitucionales introducidas por el Título V.

⁵⁴⁹ A principios de los años 90, la justicia descubrió una gigantesca red de corrupción en la política italiana, en el proceso judicial denominado *Manos Limpias*. La corrupción acabó con los partidos políticos tradicionales, además de llevar a los juzgados a la mayoría de los políticos del país. Disponible en: http://es.wikipedia.org/wiki/Pol%C3%ADtica_de_Italia#Poder_ejecutivo, con acceso el 05/02/2012.

⁵⁵⁰ La reforma ocurrida por las Leyes 19 y 20 de 14/01/1994 establece nuevas competencias normativas atribuidas al Tribunal de Cuentas italiano. Las resoluciones números 1/97 y 2/97 relativo 13/06/1997, son los reglamentos de las nuevas competencias introducidas por las Leyes, publicados en la Gaceta Oficial no. 145, de 24.06.1997.

El modelo de control previsto en la reforma corresponde al control de legalidad que se centró en los actos fundamentales del gobierno y no en el universo de los documentos producidos por él, y el control es mayor y generalizado a todos los administradores y el control de las operaciones que se llevarán a cabo sobre la base de programas especiales desarrollados por el Tribunal de Cuentas, que se refiere al Parlamento nacional y a los consejos regionales sobre los resultados de los controles efectuados. La reforma atribuye al Tribunal de Cuentas la responsabilidad de garantizar el control de la funcionalidad dentro de la administración, función que estaba prácticamente desaparecida⁵⁵¹.

El impacto de las reformas y el nuevo papel de garante asignada al Tribunal de Cuentas italiano se observa de modo especial en la responsabilidad de los directores y funcionarios públicos.

La temporal inhabilitación para ocupar cargos en la Administración pública es una sanción aplicada a las autoridades locales italianas, para completar el proceso de evolución de la competencia del Tribunal de Cuentas⁵⁵².

Los administradores se comprometieron a cumplir con el mandato político para satisfacer el interés público. Se trata de una sanción nueva de valor ético que se centra en la protección del dinero público, buscando evitar daños no reparables. La finalidad de esta disposición se encuentra en la necesidad proteger el buen funcionamiento del sistema financiero.

La reforma legal de 1994 establece dos directrices básicas, la reducción de los actos sometidos al control preventivo de legalidad y un control sobre la gestión de todas las Administraciones Públicas. El control preventivo de legalidad es la función tradicional y preponderante de la *Corte dei Conti*. El control sobre la gestión de todas las Administraciones Públicas se ejercitaba casi exclusivamente sobre actos de gran preponderancia económico-

⁵⁵¹ La reforma ocurrida por la Ley 20 de 14/01/1994 en su artículo 4 establece nuevas competencias normativas atribuidas al Tribunal relativa a la organización de los colegios regionales de control, una sección de control de la Corte para la comunidad empresarial e internacional y la organización de un seminario de controles permanentes. Así establecen las resoluciones números 1/97 y 2/97 relativo 13/06/1997, reglamentos, publicado en la Gaceta Oficial no. 145, de 24.06.1997.

⁵⁵² En el funcionamiento de la *Corte dei Conti*, la Sala de Control es la estructura que el ejercicio del control sobre las autoridades locales pueden verificar la violación de las normas establecidas para la protección de los saldos presupuestarios

financiera. La reforma se basó principalmente en el redimensionamiento del control de legalidad y la complementariedad de los controles. El control de gestión no es un mecanismo alternativo al control de legalidad, el control de gestión constituye una extensión del mismo, en el sentido que la valoración de la legalidad representa el primer estadio en cada procedimiento de verificación basado en los principios del control de gestión⁵⁵³.

El artículo 8 del Decreto Legislativo del 15 de septiembre 1997 establece la prohibición de ocupar puestos en la Administración Pública a los directores condenados por los daños causados por dolo o negligencia grave. Esta es una sanción adicional para proteger el buen funcionamiento del sistema financiero. El gestor responsable por dañar a la institución pública no puede ocupar el cargo de comisario o auditor por un período de cinco años. Ese dispositivo se configura como un garante de las finanzas públicas y debe determinar la relación causal y el grado de culpa del gestor⁵⁵⁴.

La Ley de finanzas de 27 de diciembre de 2002, n. 289, art. 30, párrafo 15, busca prevenir y sancionar a los administradores locales que no cumplen con los principios de economicidad y respeto por el equilibrio del presupuesto, establece que si las autoridades locales recurren a la deuda para financiar gastos distintos de los de inversión, en violación del artículo 119 de la Constitución, los documentos pertinentes y los acuerdos son nulos. Además de la nulidad de los gastos ilegales, la norma establece aplicación a los responsables la sanción pecuniaria de cinco a veinte veces la remuneración que perciben⁵⁵⁵.

La Ley de finanzas también prohíbe la utilización de préstamos para financiar gastos corrientes. El gasto corriente puede ser proporcionado por los ingresos corrientes, para garantizar el cumplimiento de los balances financieros en los diferentes niveles institucionales. El respeto de la estabilidad financiera tiene por objeto evitar la deuda y desequilibrios financieros entre la generación actual y las futuras generaciones. La prohibición de la

⁵⁵³COGLIANDRO, G. “Modelli di controllo e attività di referto della Corte dei Conti” *Rivista de la Corte dei Conti* N° 5, 1996, p. 246.

⁵⁵⁴ GIUSEPPE NOCOLETTI comenta sobre las nuevas responsabilidades de la Administración y la sanción de las autoridades locales. NICOLETTI Giuseppe. “*L’evoluzione della giurisdizione Corte dei Conti: dalla contabilità alla finanza pubblica.*” Disponible en: http://www.lexitalia.it/articoli/nicoletti_evoluzione.htm, con acceso el 20/12/2012.

⁵⁵⁵ La afirmación de responsabilidad administrativa es diferente de la reparación civil relacionada con los actos del funcionario público.

utilización de préstamos para financiar gasto corriente responde a la regla de la contabilidad pública para garantizar un presupuesto equilibrado.

Los nuevos instrumentos de control introducidos por la reforma italiana buscan producir dos resultados importantes: una gestión más responsable de los recursos por parte de los administradores públicos y la verificación y el análisis basado no sólo en la auto-creación y la realización de tareas administrativas, sino también en los resultados, la congruencia entre estos resultados y el calendario para, el coste, la calidad del servicio y la satisfacción del usuario.

La directriz fundamental que ha inspirado las reformas en el ámbito del control de la gestión pública ha sido el cambio en el paradigma del sistema de control italiano, o sea, la readecuación del control preventivo de legalidad sobre actos singulares, a favor de un “control de resultados” sobre la gestión de todas las Administraciones Públicas.

Hasta el año 1994 resultaba una tarea muy difícil el establecimiento de un control sobre los resultados de la actividad administrativa pretendiendo ofrecer al sujeto controlado valoraciones útiles para incrementar la gestión administrativa.⁵⁵⁶

En el estado actual de los controles sobre la gestión de la Administración Pública italiana, la *Corte dei Conti* ejerce el control sucesivo sobre la gestión del presupuesto y del patrimonio de las administraciones públicas, así como sobre las gestiones fuera de presupuesto y sobre los fondos de procedencia comunitaria. El control sucesivo se efectúa sobre la base de los programas y los criterios de referencia definidos anualmente por la propia *Corte dei Conti*⁵⁵⁷.

⁵⁵⁶BATTINI, F., “Il controllo gestionale in Italia”, RTDP 2/1998, p. 450.

⁵⁵⁷ XIMENA LAZO VITORIA. *Nuevas perspectivas del control externo en Italia. Análisis de la reforma de la Corte dei Conti*. Revista de Derecho de la Universidad Católica de Valparaíso XX, Valparaíso, Chile, 1999, p. 295.

En el ejercicio de este control la *Corte dei Conti* verifica la legalidad y regularidad de la gestión realizada y el funcionamiento de los sistemas de control interno, es la configuración de la *Corte dei Conti* como un controlador de segundo grado⁵⁵⁸.

Los resultados de la actividad administrativa constituyen los objetivos definidos para el control externo sobre la gestión la verificación de los resultados realizada bajo todos los aspectos posibles que permitan valorar positiva o negativamente la actividad administrativa⁵⁵⁹.

El término “Administración Pública” incluye las regiones y los entes locales, todos los entes públicos, organismos del sistema educativo, o sea, el universo de los sujetos del sector público⁵⁶⁰.

A la *Corte dei Conti* solo le puede ser encomendado un control de monitorización de los sistemas de control interno, los propios órganos de control interno tiene la función de desarrollar el control de gestión que constituye un instrumento de conexión imprescindible entre la actividad de dirección y la de gestión⁵⁶¹.

El control sucesivo estimula los procesos de autocorrección y tiene un carácter colaborativo.

BATTINI señala que una evaluación del sistema de control externo desarrollado por la *Corte dei Conti* italiana demuestra que aún no se encuentra consolidado el sistema de control de gestión o por resultados y sugiere un cambio en la cultura institucional. La *Corte dei Conti* en la opinión del autor aún no está en condiciones de determinar con claridad los

⁵⁵⁸ XIMENA LAZO VITORIA. *Nuevas perspectivas del control externo en Italia. Análisis de la reforma de la Corte dei Conti*. Revista de Derecho de la Universidad Católica de Valparaíso XX, Valparaíso, Chile, 1999, p. 296.

⁵⁵⁹ La *Corte dei Conti* envía a las Administraciones interesadas los resultados verificados en el control de gestión y las Administraciones comunican a la *Corte* las medidas adoptadas.

SORACE, D. *Nuovi assetti e prospettive dei controlli estreni*, Studi in onore di G. Berti, Napoli, 2005.

⁵⁶⁰CARABBA, M. *La nuova disciplina dei controlli nella riforma amministrativa*. RTDP 4/ 1994, p.981. SORACE también atribuye un sentido amplio al término Administraciones Públicas, el que resulta de la aplicación del art. 1.2 del D. Legislativo 29/1993 sobre racionalización de la organización de las administraciones públicas y revisión del empleo público. SORACE, D. *Nuovi assetti e prospettive dei controlli estreni*, Studi in onore di G. Berti, Napoli, 2005, p. 296.

⁵⁶¹ XIMENA LAZO VITORIA. *Nuevas perspectivas del control externo en Italia. Análisis de la reforma de la Corte dei Conti*. Revista de Derecho de la Universidad Católica de Valparaíso XX, Valparaíso, Chile, 1999, p. 295.

indicadores de carácter financiero para medir la actividad de la Administración, que se limita a indicar los objetivos y los parámetros fijados por las leyes⁵⁶².

5. La modernización del control externo brasileño

5.1. Referencias normativas del control de los gastos públicos en la Administración Pública brasileña

En los últimos años el Gobierno brasileño viene implementando reformas en la Administración Pública, estableciendo normas y procedimientos con el propósito de fortalecer los principios de responsabilidad, improbidad y transparencia en el uso de los recursos públicos.

La Ley Federal 8.429 del 2 de junio de 1992, la llamada ley de “*improbidade*” administrativa, disciplina la responsabilidad de los agentes públicos por los actos contrarios a la honestidad administrativa.

La conducta consciente del agente público de atentar contra la moralidad, demostrada por la voluntad específica de violar la ley es llamada de “*improbidade*” administrativa⁵⁶³.

La represión a las conductas de los administradores públicos caracterizadas ilegales o irregulares en cuanto al uso de las finanzas públicas tiene como referencia la normativa fundamental el régimen jurídico instituido por la ley 8.492/92, llamada Ley de “*improbidade*” administrativa. En ella se encuentran las definiciones legales de los actos de falta de honradez administrativa y de las consecuencias jurídicas de diversa naturaleza.

La cuestión de la mala aplicación del dinero público es tratada como la desviación de los deberes de la función pública hacia los intereses privados siendo colocada como un

⁵⁶² BATTINI, F. “Il controllo gestionale in Italia”. *RTDP* 2/1998, p. 460.

⁵⁶³ MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. *O limite da Improbidade Administrativa*. 2ª ed. Rio de Janeiro: América Jurídica. 2005, PP. 557-564.

obstáculo para la realización de los intereses colectivos y para la construcción de políticas públicas que atiendan las necesidades sociales.

Cabe señalar que un importante factor de desarrollo de las prácticas corruptas se genera en la ineficiencia estatal, que se da en la esfera legislativa, administrativa y jurisdiccional. La responsabilidad de los agentes públicos se puede extender en múltiples vertientes, asumiendo un contenido administrativo, político, penal, civil o aun moral. Tales vertientes, que acompañan la naturaleza del acto con su potencialidad lesiva para la sociedad, posibilitan la aplicación de sanciones variables, semejantes en mayor o menor grado⁵⁶⁴.

Para que exista la aplicación efectiva de la legislación represora de prácticas de esa naturaleza, no basta generar instrumentos de represión; es necesario también buscar unos instrumentos para la adecuación de esos instrumentos frente a la realidad social⁵⁶⁵.

La Constitución Federal de 1988 no define lo que es la “*improbidade*”. Sin embargo, en varias ocasiones se refiere a los actos de “*improbidade*” utilizando el término “actos de mala conducta”, señalando los efectos y las consecuencias jurídicas de esas conductas.

La Constitución brasileña establece que actos de mala conducta generan la suspensión de los derechos políticos, la pérdida de la función pública, la no disponibilidad de los bienes y el resarcimiento de la tesorería en la forma y la intensidad prevista por la Ley, sin perjuicio de la acción penal⁵⁶⁶.

El artículo 37, § 5º dispone que la ley establecerá los plazos de prescripción para los ilícitos practicados por cualquier agente, servidor o no, que causa perjuicios al erario, independientemente de las demandas de reembolso.

⁵⁶⁴ GARCIA, Emerson; ALVES, Rogério Pacheco. 3ª edição. *Improbidade Administrativa*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris. 2006.

⁵⁶⁵ Las decisiones judiciales que abordan estas conductas de los agentes públicos tienen mucha importancia en la comprensión y la eficacia de la ley de improbidad administrativa. En la jurisprudencia muchas veces se determina la repercusión social de la ley. Por lo tanto debe existir una ponderación de razones y fundamentos para que la jurisprudencia pueda aplicar la norma. MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. *O limite da Improbidade Administrativa*. 2ª ed. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2005, pp.557-564.

⁵⁶⁶ BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988*. 39. Ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

En el capítulo de los derechos políticos, la Constitución Federal de 1988 establece que en la pérdida de los derechos políticos solo se dará en los casos en ella indicados, entre estos, la falta de honradez administrativa.

Al tratar de la responsabilidad del Presidente de la República, la Carta Magna dispone en el artículo 85, en el capítulo del Poder Ejecutivo, que son crímenes de responsabilidad por actos del presidente los que atentan contra la Constitución Federal, especialmente, la falta de honradez o improbidad administrativa, entre otros. Resaltando en el párrafo único que esos crímenes serán definidos en la ley especial, que establecerá las normas de procedimiento y prueba⁵⁶⁷.

La Ley Federal 8.429/92,⁵⁶⁸ llamada Ley de “*improbidade*” administrativa, dispone sobre las sanciones aplicables a los agentes públicos en los casos de enriquecimiento ilícito en el ejercicio del mandato, cargo, empleo o función de la Administración Pública directa, indirecta o fundacional. El concepto de Administración cubre el conjunto de personas jurídicas que desempeñan actividades de naturaleza administrativa⁵⁶⁹.

La Ley 8.429/92 define los actos de “*improbidade*”, clasificándolos en tres especies: actos de “*improbidade*” administrativa de enriquecimiento ilícito (art. 9º, I a XII), actos de mala conducta administrativa que causan perjuicio al erario (art. 10, I a XIII) y actos de mala conducta administrativa que atentan contra los principios de la administración pública (art. 11, I a VII).

La Ley 8.429/92 determina las penas para los funcionarios públicos en los casos de malversación de fondos en el ejercicio del cargo, título, cargo o función en los asuntos públicos, directa, indirecta o fundacional y otros,

“Un acto de mala conducta puede causar una efectiva lesión o un peligro de lesión a la Administración Pública, constituyéndose una figura típica penal. Pudiendo

⁵⁶⁷ La ley Federal No. 1.079, de 1950, define los crímenes de responsabilidad del Presidente de la República y las reglas de procedimiento y prueba.

⁵⁶⁸ Ley Federal 8.429 de 2 de junio de 1992, también llamada Ley de improbidad administrativa, disciplina la responsabilidad de los agentes públicos por los actos contrarios a honestidad administrativa.

⁵⁶⁹ GARCIA, Emerson; ALVES, Rogério Pacheco. 3ª edição. *Improbidade Administrativa*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris. 2006.

sancionar al agente con acciones civiles (reparación de daño) y administrativas (multas, prohibición de contratar con órganos públicos, prohibición de recibir incentivos fiscales o crediticios)”⁵⁷⁰.

Sobre la responsabilidad del gestor público NEVADO-BATALLA resalta que:

“En los últimos tiempos ha surgido con fuerza el concepto de responsabilidad del gestor o directivo público, responsabilidad pública que se enmarca en la nueva visión que se propone de la actividad pública, o sea, la auto responsabilidad del gestor por los resultados obtenidos como contrapartida a la mayor autonomía y margen de maniobra con el que actúa”⁵⁷¹.

Es notable que el control de la Administración Pública sea realizado internamente por la propia administración, externamente por el poder legislativo con el auxilio de los órganos de control y también por la sociedad con participación de los diversos actores sociales. Por lo tanto se trata de una acción conjunta y la ausencia de uno de los actores puede comprometer una efectividad del control.

La responsabilidad por la moralidad en la Administración no está solo en las manos de los gobernantes, sino también en la acción cotidiana de los servidores públicos. Aspecto relevante para una buena Administración es la actuación de los funcionarios públicos. El Estado y los poderes son representados por los funcionarios que son la encarnación del poder del Estado. Por esto es fundamental cuidar la selección de los servidores públicos y de las formas de ingreso al servicio público para favorecer una buena administración.

La función administrativa es ejercida por los servidores públicos por medio de la ocupación de un cargo, función pública o contratación. El artículo 37, I de la Constitución Federal de Brasil establece que los cargos, empleos o funciones son accesibles a los brasileños que cumplan los requisitos de la ley y a los extranjeros en la forma de la ley.

⁵⁷⁰BETTI, Francisco de Assis. *Lei 8.429/92- dos crimes de corrupção e suas consequências*. www.cjf.gov.br/revista/numero10/artigo12.htm.

⁵⁷¹NEVADO-BATALLA MORENO, Pedro T. Cumplimiento de la legalidad en la nueva cultura de gestión pública: propuestas y realidades en la lucha contra la corrupción. ”, en *La corrupción en un mundo globalizado: análisis interdisciplinar*, Nicolás Rodríguez García y Eduardo Fabián Caparrós (coords.), Salamanca, Ratio Legis, 2004, p.97.

El acceso a los cargos y empleos públicos deben realizarse por méritos, por medio de la realización de concursos públicos, de pruebas y títulos, donde la clasificación de los candidatos y nominación es la orden prioritaria de la clasificación. En el caso de contratación temporaria es por tiempo determinado para atender las necesidades excepcionales del servicio público.

La Ley Complementaria Federal 101, del 4 de mayo de 2000, llamada ley de Responsabilidad Fiscal (LRF), establece nuevos mecanismos de control de los gastos públicos, establece los límites del gasto público y restricciones a la conducta de los administradores públicos⁵⁷².

La Ley de Responsabilidad Fiscal incorpora algunos principios y normas internacionales, que fueron tomados como referencia para elaboración de las normas de gestión pública difundidas por el FMI, Fondo Monetario Internacional, del cual Brasil es Estado miembro, principalmente el principio de la transparencia en las cuentas públicas por medio de una apertura de las cuentas gubernamentales a la población de forma simplificada y comprensible.

La idea de la imposición de límites y restricciones a los gastos públicos en la búsqueda del ajuste fiscal, juntamente de la transparencia de las cuentas públicas se basó en la ley *Fiscal Responsibility Act*, de Nueva Zelanda.

La Comunidad Económica Europea, a partir del Tratado de *Maastricht* estableció condiciones y reglas para los países miembros, destacándose el establecimiento de metas de una relación estable entre deuda y producto interior bruto y el compromiso del mantenimiento del equilibrio fiscal procurando su auto sustentabilidad. La normas de disciplina y control de gastos del gobierno central aliado al principio de *accountability* fuera influencia del *Budget Enforcement Act*, de los Estados Unidos.

⁵⁷²Ley Complementaria Federal 101, del 4 de mayo de 2000, también llamada Ley de Responsabilidad Fiscal, establece los límites del gasto público, establece nuevos mecanismos de control y restricciones a la conducta de los administradores públicos. La Ley de Responsabilidad Fiscal es un marco en las finanzas públicas brasileñas y representa la tentativa de creación del compromiso con una gestión fiscal responsable y con el equilibrio de las cuentas públicas. Disponible en: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm, con acceso el 12/06/2012.

La Ley de Responsabilidad Fiscal (LRF) establece normas de finanzas públicas dirigidas a la responsabilidad en la gestión fiscal, el control, la transparencia y la planificación y representa la creación de compromiso de los administradores con la gestión fiscal responsable y con el equilibrio de las cuentas públicas⁵⁷³. La LRF está dirigida a los Poderes Ejecutivo, Legislativo, Judicial, Tribunales de Cuentas, Ministerio Público, Fundaciones y Empresas públicas.

La LRF reglamenta los artículos 163 a 169 del Capítulo II y Título VI de las Finanzas Públicas de la Constitución Federal de la República de 1988. La Ley de Responsabilidad Fiscal no sustituyó y ni revocó la Ley 4.320/64, sus objetivos son distintos. La Ley 4.320/64 establece las normas generales para la elaboración y el control de los presupuestos, contabilidad y balances⁵⁷⁴. La LRF establece normas de finanzas públicas dirigidas a la gestión fiscal en su eficiencia y en su eficacia⁵⁷⁵.

La Ley de Responsabilidad Fiscal se fundamenta en cuatro ejes: la planificación, el control, la responsabilidad y la transparencia⁵⁷⁶. La planificación es perfeccionada por la creación de nuevas informaciones, metas, condiciones y límites para la renuncia de ingresos, para la generación de los gastos, incluso los gastos de personal y de seguridad, para asunción de deudas, para la realización de operaciones de crédito y para la concesión de garantías.

El control exige una acción fiscalizadora más efectiva y continua de los Tribunales de Cuentas y es perfeccionado con mayor calidad y transparencia de las informaciones. La responsabilidad deberá ocurrir siempre que exista el no cumplimiento de las normas, con la suspensión de las transferencias voluntarias, de las garantías y de la contratación de operaciones de crédito.

⁵⁷³ El contexto económico-financiero de la Ley de Responsabilidad Fiscal fue destacado por la crisis fiscal, la preocupación con el déficit público, preocupación con la estabilización de la relación deuda pública/PIB.

⁵⁷⁴ La Constitución Federal brasileña dio a la Ley 4.320/64 el status de Ley Complementaria, pero existiendo algún dispositivo conflictivo entre las dos normas jurídicas, prevalece la Ley más reciente.

⁵⁷⁵ Fundamentación Constitucional de la Ley de Responsabilidad Fiscal brasileña: art. 24, I - Normas Generales de Derecho Financiero; art. 163, CF/88 - Ley Complementaria - Normas Generales; art. 165, §9º, II - Ley Complementaria - Normas de Gestión Financiera y Patrimonial y Art. 169 - Límites para los Gastos de Personal.

⁵⁷⁶ Las Directrices de la Ley de Responsabilidad Fiscal fueron: Planificación: (LDO, PPA, LOA,); Transparencia: (Informes, Prestaciones de cuentas); Equilibrio de las cuentas públicas (establecimiento de límites y condiciones para renuncia de recetas, gastos totales con personal, deuda pública, operaciones de crédito y concesión de garantías).

La transparencia es concretada con la amplia divulgación de cuatro nuevos informes de acompañamiento de la gestión fiscal que permiten identificar los ingresos y gastos: Anexo de Metas Fiscales; Anexo de Riesgos Fiscales; Informe Resumido de la Ejecución Presupuestaria; Informe de Gestión Fiscal.

La responsabilidad fiscal puede ser traducida como el cuidado, la diligencia en la recaudación de los ingresos y en la realización de los gastos públicos, obligándose el gestor a actuar con transparencia y de forma planeada⁵⁷⁷. Los responsables sufrirán las sanciones previstas en la legislación que trata de los crímenes de responsabilidad fiscal. Las transferencias voluntarias relativas las acciones de educación, salud y asistencia social y el pago del servicio de la deuda no sufrirán cualquier restricción⁵⁷⁸.

La responsabilidad en la gestión fiscal es la acción planeada y transparente, en que se previene el riesgo y corrigen desvíos capaces de afectar el equilibrio de las cuentas públicas, mediante el cumplimiento de metas de resultados entre ingresos y gastos y la obediencia a límites y condiciones en el que se refiere a la renuncia de ingresos, generación de gastos con personal, de la seguridad social y otras, deudas consolidada y mobiliaria, operaciones de crédito, inclusive por anticipación de ingresos, concesión de garantía e inscripción en Restos a Pagar⁵⁷⁹.

La Ley de Responsabilidad Fiscal tiene como base la divulgación y producción de la transparencia de las cosas públicas y los gobernantes están obligados a prestar cuentas de su gestión. La Ley establece quienes de los entes de la Federación están sujetos a la Ley y define el ingreso corriente líquido, que sirve de referencia para el establecimiento de los parámetros y límites.

La LRF se refiere a la planificación, definiendo nuevas reglas para la Ley de Directrices Presupuestarias y para la Ley Presupuestaria Anual. La Ley trata de los siguientes aspectos:

⁵⁷⁷ NÓBREGA, Marcos. *Lei de Responsabilidade Fiscal e leis Orçamentárias*. São Paulo: Ed. Juarez de Oliveira, 2002, p. 25-26.

⁵⁷⁸ La Ley de Responsabilidad Fiscal buscó la protección de las acciones de las políticas públicas relativas a educación, salud y asistencia social contra el no cumplimiento de la ley por las autoridades públicas.

⁵⁷⁹ El contenido del, párrafo 1º, artículo 1º de la Ley de responsabilidad fiscal, evidencia los principios básicos da responsabilidad en el uso del dinero público, estableciendo el planeamiento presupuestario y la amplia divulgación de los gastos para la sociedad.

- Los ingresos, enfocando su previsión, recaudación y condiciones para la renuncia y los gastos, incluyendo su generación su clasificación y su obligatoriedad.
- Presenta las definiciones, límites y controles para los gastos de personal y los gastos con seguridad social.
- Presenta el concepto de transparencias voluntarias y las condiciones para que puedan ocurrir.
- Establece las reglas para la destinación de los recursos públicos para el sector privado.
- Trata de la deuda y del endeudamiento. Presenta las definiciones básicas, los límites, las condiciones para la reconducción de la deuda a sus límites.
- Establece las condiciones para la contratación de operaciones de crédito, para las operaciones de crédito por anticipación de ingreso presupuestario y para las respectivas garantías.
- Trata de la gestión patrimonial, abarcando la aplicación de la disponibilidad de caja, de la preservación del patrimonio público y de las empresas controladas por el sector público.
- Establece las reglas para la transparencia y fiscalización de la gestión fiscal y para la escrituración de las cuentas.
- Presenta las informaciones del nuevo Informe Resumido de Ejecución Presupuestaria y del Informe de Gestión Fiscal.
- Establece la tramitación de la prestación de las cuentas y las nuevas responsabilidades de los gestores públicos.

Uno de los requisitos fundamentales de una buena Administración es la transparencia. Es por medio de una gestión transparente que el Estado hace posible el acceso del ciudadano a las informaciones relacionadas a la gestión pública.

La responsabilidad en la gestión fiscal exige la acción planeada y transparente para prevenir los riesgos y corregir los desvíos que afectan el equilibrio de las cuentas públicas. El equilibrio de las cuentas exige el cumplimiento de las metas de resultados entre ingresos y

gastos, la obediencia a límites y condiciones relacionadas a renuncia de ingresos, generación de gastos de personal y seguridad social entre otras⁵⁸⁰.

La Constitución Federal brasileña en su artículo 165 dispone que el planeamiento público sea formado por las Leyes que establecen el Plan Plurianual, las Directrices presupuestarias y los presupuestos anuales.

El Plan Plurianual es un instrumento de planeamiento público previsto en la Constitución Federal que tiene la finalidad de establecer las directrices, los objetivos y las metas para los gastos de capital y los gastos relativos a los programas de duración continuada. Las directrices son líneas generales de acción establecidas de acuerdo con las políticas públicas definidas, procurando los resultados de la acción gubernamental.

Los planos y programas nacionales, regionales y sectoriales deben ser elaborados de acuerdo con el Plan Plurianual. El artículo 167, XI, párrafo 1º de la Constitución Federal establece que ninguna inversión cuya ejecución exceda un ejercicio financiero podrá ser iniciada sin previa inclusión en el Plan Plurianual, o sin ley que autorice la inclusión, bajo pena de crimen de responsabilidad.

Las inversiones son clasificadas como las dotaciones para la planificación y la ejecución de obras, inclusive las destinadas a la adquisición de inmuebles considerados necesarios a la ejecución de estas últimas, así como para los programas especiales de trabajo, adquisición de instalaciones, equipamientos y material permanente y constitución o aumento de capital de empresas que no sean de carácter comercial o financiero⁵⁸¹.

La Ley de Directrices Presupuestaria comprenderá las metas y prioridades de la Administración Pública federal, incluyendo los gastos de capital para el ejercicio financiero subsecuente, orientará la elaboración de la ley presupuestaria anual, dispondrá sobre las alteraciones en la legislación tributaria y establecerá la política de aplicación de las agencias financieras oficiales de fomento⁵⁸². La Ley presupuestaria anual también es un instrumento del

⁵⁸⁰ Conforme el artículo 35 de la LRF, la práctica de refinanciamiento, o aún la postergación de deudas contratadas por entes públicos, está prohibida en Brasil.

⁵⁸¹ En consonancia con la Ley 4320/64 que regula los presupuestos públicos.

⁵⁸² Así establece el artículo 165, párrafo 2º de la Constitución brasileña de 1988.

planeamiento público. En la Ley presupuestaria anual son previstos los ingresos y los gastos de acuerdo con las normas establecidas en la Ley de Directrices y en el Plan Plurianual.

El perfeccionamiento de la acción gubernamental necesita de la generación, expansión de los gastos públicos, que son las aplicaciones de los recursos autorizados en la Ley Presupuestaria Anual procurando atender las necesidades colectivas, económicas y sociales del país. Los gastos públicos intentan también el cumplimiento de las responsabilidades institucionales del sector público. La Ley tiene como énfasis el control y contención de los gastos, la racionalización de los gastos de personal, servicios de terceros y gastos obligatorios de carácter continuado⁵⁸³. El gasto obligatorio de carácter continuado es el gasto público derivado de la ley, medida provisoria o acto administrativo normativo, cuya obligación de ejecución excede el periodo de dos ejercicios financieros⁵⁸⁴.

La LRF establece sanciones institucionales y personales para los agentes públicos. Por medio de la rendición de cuentas los gobernantes son evaluados por la sociedad. La transparencia en la gestión fiscal incentiva la participación ciudadana y fortalece el control social. La transparencia de las cuentas públicas debe elevar la eficiencia en la aplicación de los recursos públicos y debe ser efectivamente utilizada por los ciudadanos como instrumento de evaluación de la conducta y del desempeño de los agentes públicos.

La Ley de Responsabilidad Fiscal estimula la práctica del presupuesto participativo al establecer como condición previa la participación popular y la realización de audiencias públicas en la elaboración y discusión de la Ley de Directrices Presupuestarias y de la Ley Presupuestaria Anual. El presupuesto participativo amplía y profundiza la ciudadanía al establecer mejor control social sobre el Estado. De la interacción entre el gobierno y la sociedad debe salir la propuesta presupuestaria, posibilitando al gobierno exponer sus planes y prioridades y propiciando que la población presente sus reivindicaciones. La población debe también participar con el Legislativo para que el presupuesto contemple sus prioridades y los ingresos necesarios para ejecutarlas. Para dar transparencia pública al presupuesto la Administración debe mostrar lo que va a hacer y donde va a aplicar sus recursos, para que

⁵⁸³ Los gastos con personal deben quedar debajo del 60% del ingreso corriente líquido en dos ejercicios financieros. Para el cumplimiento de los límites establecidos los municipios harán la reducción de los gastos en comisión y funciones de confianza y la exoneración de los servidores no-estables. Si esas medidas no sean suficientes, el servidor estable podrá perder el cargo público.

⁵⁸⁴ En consonancia con la definición del artículo 17 de la Ley de Responsabilidad Fiscal.

pueda contar con la confianza de la población, que pagará sus tributos de una manera más motivada.

La garantía de una eficaz Administración pública está centrada en la buena interacción entre el gobierno y los ciudadanos, para eso es necesaria la transparencia de la gestión. La Ley de Responsabilidad Fiscal tiene como característica la obligatoriedad de la transparencia de la planificación y de la ejecución de la gestión fiscal⁵⁸⁵.

La Ley de Responsabilidad Fiscal procura que los gobiernos administren con mayor eficiencia sus recursos, la recaudación puede mejorar a través de una mayor actuación de la fiscalización y de la mejor utilización de los tributos por medio de gastos más selectivos y controlados.

La Ley Complementaria 131, del 27 de mayo de 2009 establece normas de finanzas públicas dirigidas a la responsabilidad en la gestión fiscal, alterando algunos dispositivos de la Ley de Responsabilidad Fiscal y determina la divulgación de las informaciones sobre la ejecución presupuestaria y financiera de la Unión, de los Estados, del Distrito Federal y de los Municipios.

Esos nuevos dispositivos vienen a incentivar la participación popular en los proceso de elaboración y discusión de los presupuestos, buscan una mayor transparencia de las cuentas públicas, gastos e ingresos, asegurando un acceso aún mayor de los ciudadanos sobre la ejecución presupuestaria. La referida Ley Complementaria viene a asegurar que cualquier ciudadano, partido político, asociación o sindicato es parte legítima para denunciar al referido Tribunal de Cuentas y al órgano competente del Ministerio Público el no cumplimiento de las prescripciones establecidas en la Ley de Responsabilidad Fiscal.

Si las cuentas no están disponibles en Internet dentro de los plazos establecidos en la Ley, los entes públicos quedarán impedidos de recibir transferencias voluntarias, es decir, la

⁵⁸⁵ La interacción de los poderes Ejecutivo y Legislativo con la sociedad podrá ser facilitada con una mayor transparencia en la acción gubernamental por medio de la amplia divulgación de las prestaciones de cuentas, de los informes de gestión y por el incentivo a la participación de la sociedad. Las informaciones contenidas en los informes establecen parámetros y metas para la Administración Pública y permiten evaluar la gestión fiscal del Ejecutivo y Legislativo.

entrega de recursos corrientes o de capital a otro ente de la Federación, a título de cooperación, auxilio o asistencia financiera, que no transcurra de determinación constitucional, legal o los destinados al Sistema Único de Salud.

La Ley de contratos públicos, Ley 8.666, del 21 de junio de 1993, regula las licitaciones y contratos públicos en la Administración Pública. La llamada Ley de Licitaciones y Contratos Públicos se aplica con carácter general a las licitaciones y contratos de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial de la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los municipios. La Ley 8.666/93 representa una institución de defensa frente a la corrupción en los contratos públicos⁵⁸⁶.

RIVERO ORTEGA sostiene que la responsabilidad directa de autoridades y funcionarios es uno de los mecanismos más eficaces que encontramos en los ordenamientos latinoamericanos para garantizar el respeto de los principios y normas de la contratación pública, previniendo comportamientos corruptos⁵⁸⁷. El autor pone de manifiesto que:

“Tanto los procedimientos como los mecanismos impugnatorios encuentran en esta norma una de sus redacciones más acabadas, al menos en el escenario jurídico latinoamericano, cuyo cumplimiento puede ser supervisado por todos cuantos participen en las licitaciones, a los que se reconoce un derecho subjetivo a la observancia de los preceptos de la ley, y por cualquier ciudadano interesado, siempre y cuando no interfiera en la tramitación de los procedimientos... Puede decirse que en el panorama comparado el Derecho brasileño es uno de los que ha llegado más lejos en sus instituciones específicamente pensadas para evitar la corrupción en este ámbito”⁵⁸⁸.

La adecuación de la estructura jurídica brasileña para volver efectivo el control de los gastos públicos es parte de la implementación de la Convención Interamericana contra la Corrupción. Merece la pena resaltar que Brasil ha sido evaluado positivamente en cuanto a la implementación de las normas de la Convención⁵⁸⁹.

⁵⁸⁶ La Ley Federal 8.666/93 es la llamada Ley de Licitaciones y Contratos Públicos del Brasil.

⁵⁸⁷ RIVERO ORTEGA, Ricardo. Corrupción y contratos públicos: las respuestas europea y latinoamericana: en *La corrupción en un mundo globalizado: análisis interdisciplinar*, Nicolás Rodríguez García y Eduardo Fabián Caparrós (coords.), Salamanca, Ratio Legis, 2004, p.123.

⁵⁸⁸ *Ídem*, pp.118-119.

⁵⁸⁹ Muchas de las disposiciones de la Convención de las Naciones Unidas contra la corrupción se encuentran también en la Convención Interamericana contra la Corrupción, aunque las de la Convención de Naciones Unidas son más extensas y detalladas sobre todo en lo que se refiere a la cooperación internacional. En relación a la Convención Interamericana en vigor en Brasil desde el 2002, ya fue establecido en el ámbito de la Organización de Estados Americanos un mecanismo para el seguimiento de su implementación.

Los contenidos evaluados fueron los siguientes: normas de conducta y mecanismos para volver efectivo el control de la corrupción; sistema de presentación de informes de ingresos, activos y pasivos; los órganos de control superior; participación en la sociedad civil; asistencia y cooperación y autoridades centrales, los criterios para la evaluación fueron el progreso alcanzado en la implementación de la Convención; la adecuación de la estructura jurídica y/o de otras medidas legales.

El Informe anual 2013 de las actividades del TCU brasileño señala las relaciones de cooperación del Tribunal con las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) de varios países, la cooperación va desde la mera atención la investigación y otros cambios de informaciones hasta la organización de actividades de entrenamiento e intercambio técnico. Se ha dado un mayor énfasis a la cooperación técnica que se desarrolla en el contexto de acuerdos multilaterales de cooperación. Además de mantener intercambio con entidades de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) y de uno de sus grupos regionales, la Organización Latino-Americana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), el Tribunal mantiene cooperación con la Organización de las Instituciones Supremas de Control (ISC) de la Comunidad de los Países de Lengua Portuguesa (CPLP) y de la Organización de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de los Países del Mercosur, Bolivia y Chile⁵⁹⁰.

5.2. El programa de modernización del control externo brasileño PROMOEX

Pretendiendo el fortalecimiento del sistema de control externo y para apoyar la implementación de la Ley de Responsabilidad Fiscal el Ministerio de la Planificación, Presupuesto y Gestión propuso a los Tribunales de Cuentas la creación del PROMOEX Programa de Modernización del Sistema de Control Externo, que es un programa de acción permanente de modernización de los Tribunales de Cuentas brasileños⁵⁹¹.

El programa de modernización del sistema de control externo de los Estados y

⁵⁹⁰ Brasil. Tribunal de Contas da União. Relatório Anual de Atividades: 2012 / Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2013. Disponible en: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/publicacoes_institucionais/relatorios/relatorios_atividades/2012_Relat%C3%B3rio_anual_de_Atividades.pdf>, con acceso el 20/04/2013.

⁵⁹¹ La implementación de las reformas en la Administración Pública procuran el cumplimiento de sus responsabilidades exige la actuación efectiva de los órganos de control, en especial de los Tribunales de Cuentas.

Municipios de la República Federativa de Brasil tuvo como ejecutor al Ministerio de la Planificación, Presupuesto y Gestión y como subejecutores los Tribunales de Cuentas de los Estados, del Distrito Federal y de los Municipios⁵⁹².

El Programa de Modernización del Sistema de Control Externo de los Estados, Distrito Federal y Municipios Brasileños – PROMOEX - tiene por objetivo general fortalecer el sistema de control externo como instrumento de ciudadanía, incluyendo el perfeccionamiento de las relaciones intergubernamentales e interinstitucionales, con vistas, inclusive, al control del cumplimiento de la Ley de Responsabilidad Fiscal (LC 101/2000). Objetiva, por lo tanto, la modernización del conjunto de Tribunales de Cuentas que tutelan en los Estados, Distrito Federal y Municipios, principalmente a través de la capacitación de personal, introducción de nuevos procedimientos y sistemas organizacionales e inversiones en informática⁵⁹³.

Fueron identificados problemas en cinco áreas relacionadas al control ejercido por los Tribunales de Cuentas: integración externa; planificación y control de gestión; métodos y procesos de trabajo; tecnología de la información y estructura y gestión de los recursos humanos.

Pretendiendo mejorar los problemas identificados en el control ejercido por los Tribunales de Cuentas las actividades financiadas con recursos del Programa fueron agrupadas en componentes Nacional y local. Los componentes son:

⁵⁹²A partir de la Constitución Federal de 1988, se consolidó un cuadro con 34 Tribunales de Cuentas en Brasil: el TCU, 27 Tribunales de Cuentas de Estado, cuatro Tribunales de Cuentas de Municipios (BA, PA, GO y CE – en esos Estados el TCE fiscaliza sólo las cuentas estatales) y dos Tribunales de Cuentas de Municipio (Río de Janeiro y São Paulo).

⁵⁹³ Presentación del objetivo general del programa de modernización PROMOEX encontrarse en el Portal de los Tribunales de Cuentas de Brasil. Disponible en: http://www.controlepublico.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=11&Itemid=17, con acceso el 20/06/2012.

Figura 10 - Actividades financiadas con recursos del Programa de Modernización del Control Externo brasileño⁵⁹⁴.

Componentes nacionales	Componentes locales
<i>Ejecutado por el Ministerio de la Planificación, Presupuesto y Gestión (MP), y por los Tribunales de Cuentas, con la colaboración de la Asociación de los Miembros de los Tribunales de Cuentas de Brasil (ATRICON) y del Instituto Ruy Barbosa (IRB)</i>	<i>Ejecutado por los Tribunales de Cuentas</i>
<i>Desarrollo de vínculos interinstitucionales entre los Tribunales de Cuentas y de estos con el Gobierno Federal</i>	<i>Desarrollo de vínculos con Poderes e instituciones de los tres niveles de gobierno y con la sociedad.</i>
<i>Redefinición de los procedimientos de control externo con énfasis en el cumplimiento de la Ley de Responsabilidad Fiscal.</i>	<i>Integración de los Tribunales de Cuentas al ciclo de gestión gubernamental.</i>
<i>Desarrollo de políticas y gestión de soluciones compartidas y cooperación técnica.</i>	<i>Redefinición de las metodologías, técnicas y procedimientos de control externo. Planificación estratégica y modernización administrativa. Desarrollo de política y de gestión de tecnología de la información. Idoneidad de la política y gestión de personal</i>

Fuente: Ministerio de la Planificación. Elaboración propia.

El contrato de Préstamo 1628/OC-BR entre Brasil y el BID fue firmado el 14 de setiembre de 2005 para apoyar el Programa de Modernización del Control externo. Para la implementación y ejecución del programa fueron firmados convenios entre el la Fiscalía Pública y Tribunales de Cuentas.

La búsqueda por la modernización necesitó acciones conjuntas de las instituciones esenciales como el BID Banco Interamericano de Desarrollo, Ministerio de la Planificación, Presupuesto y Gestión y principalmente del trabajo de los servidores y miembros de los Tribunales de Cuentas, responsables por la ejecución de los programas⁵⁹⁵.

El PROMOEX es un programa de modernización del control externo brasileño en

⁵⁹⁴Las actividades financiadas con recursos del Programa de modernización de los Tribunales de Cuentas brasileños fueron desarrolladas por los grupos de trabajos compuestos por los servidores de los Tribunales de Cuentas. Disponible en: <http://www.planejamento.gov.br/secretaria.asp?cat=204&sec=18>, con acceso el 20/06/2012.

⁵⁹⁵ La ejecución del Programa de modernización buscó el intercambio entre los Tribunales de Cuentas brasileños, con la colaboración de la ATRICON – *Associação dos membros dos Tribunais de Contas*, ABRACOM – *Associação dos Tribunais de Contas dos Municípios* y del IRB- *Instituto Rui Barbosa*.

las provincias, municipios y distrito federal⁵⁹⁶. El programa tiene como finalidad fortalecer el sistema de control externo como instrumento de ciudadanía y de efectiva, transparente y regular gestión de los recursos públicos. El programa de modernización del control externo tiene como propósito el fortalecimiento institucional y modernización del sistema de control externo, por el incremento de la eficacia, eficiencia y efectividad de las acciones de control y de los mecanismos de articulación social.

El PROMOEX busca la integración entre los Tribunales de Cuentas, con los poderes públicos en varios niveles de la Federación y con la sociedad. El programa comprende la modernización en varios aspectos: perfeccionamiento y uniformización de la legislación; perfeccionamiento de métodos y procedimientos procesales; perfeccionamiento organizacional; perfeccionamiento de métodos de auditoría; capacitación de personal; ampliación de cuadros; avance tecnológico compartido⁵⁹⁷.

El programa de modernización de los Tribunales de Cuentas brasileño tiene diversas líneas de acciones dirigidas a la mejora del control y de los instrumentos de transparencia pública. Las principales acciones implementadas en los Tribunales de Cuentas fueron: la construcción del “*Portal dos Tribunais de Contas*”; reparto de controles informatizados sobre la Ley de Responsabilidad Fiscal; reparto de controles informatizados sobre obras públicas; comunicación institucional e interacción con la sociedad; definición de parámetros consensuales sobre la actuación de los Tribunales en áreas específicas tales como educación, salud y capacitación en auditoría operacional⁵⁹⁸.

La ejecución del Programa de modernización buscó el intercambio entre los Tribunales de Cuentas brasileños, con la colaboración de la ATRICON –*Associação dos membros dos Tribunais de Contas*; ABRACOM – *Associação dos Tribunais de Contas dos Municípios* y del IRB- *Instituto Rui Barbosa*.

Procurando una mejor ejecución del Programa de modernización los trabajos

⁵⁹⁶ PROMOEX – *Programa de Modernização do Controle Externo*.

⁵⁹⁷ Presentación de los objetivos y metas del PROMOEX por la ATRICON “O Intercambio e a Modernização dos Tribunais de Contas brasileiros”. GADELHA VIEIRA, Coordinador de la ATRICON junto al PROMOEX. Informes de PROMOEX 3 Disponible en: http://www.controlepublico.org.br/files/inform_promoex3.pdf, con acceso el 20/04/2013.

⁵⁹⁸ Informes de PROMOEX 3 Disponible en: http://www.controlepublico.org.br/files/inform_promoex3.pdf, con acceso el 20/04/2013

fueron divididos por los temas específicos involucrados en la modernización. Los trabajos de cada grupo fueron compartidos con los servidores de los Tribunales de Cuentas de todo el país.

Destacamos los principales grupos temáticos del programa de control externo:

- Grupo de Planteamiento Organizacional–formalización del planteamiento organizacional en los Tribunales de Cuentas con la utilización del “*Software Channel*” que ayuda en la organización de los proyectos⁵⁹⁹.
- Grupo de Auditorías Operacionales – desarrollar auditorias operacionales en las áreas de educación, salud y medio ambiente.
- Grupo de Responsabilidad Fiscal –armonización de los puntos polémicos de Ley de Responsabilidad Fiscal.
- Grupo de Educación Corporativa –participación de los servidores de los Tribunales de Cuentas en el Programa de Formación en Educación en la distancia, con la formación de la Red Nacional de Educación Corporativa.
- Grupo de Uniformización de los Procedimientos Contables –actuación junto a Secretaria del Tesoro Nacional, para desarrollo de los trabajos de cambios en las normativas de los manuales contables.
- Grupo de Actos de Personal –realización de encuentros regionales para conocer la situación de los Tribunales de Cuentas en esa área, presentando soluciones digitales para el desarrollo de los trabajos en los departamentos de actos de personal.
- Grupo de Cuentas del Gobierno - realización de digitalización de los trabajos contables. Desarrollo de sistemas digitales de recibimiento de cuentas y elaboración de

⁵⁹⁹ El *Channel* es un *software* organizador de proyectos utilizado por los Tribunales de Cuentas brasileño como parte del programa de modernización.

proceso digital.

- Grupo de Tecnología de la Información –compartir las soluciones de tecnología entre los Tribunales de Cuentas, con instalación del Portal del ciudadano, sistema de acompañamiento de la gestión fiscal.
- Grupo de Gestión de Personas –compartir estrategias para capacitación de los servidores.

El Presidente del IRB *Instituto Rui Barbosa* señala que el PROMOEX fue evaluado por especialistas del BID Banco Interamericano de Desarrollo financiadora del programa, como uno de los programas de modernización de los Tribunales de Cuentas con más éxito en el mundo, el PROMOEX proporcionó armonía, integración, compartimento y modernización de las Cortes de Cuentas de todo el país, presentando los productos consolidados como las Normas de Auditoría Gubernamental, la armonización de entendimientos sobre la Ley de Responsabilidad Fiscal y el *Software Channel* del de Plan Estratégico⁶⁰⁰.

En la evaluación de los trabajos del Programa de Modernización de los Tribunales de Cuentas hecho por la ATRICON se señala que en los informes de actividades desarrollada por el programa se comprueba el éxito del PROMOEX en la modernización del sistema de control externo brasileño. Los indicadores nacionales y locales comprueban que fueron alcanzadas o superadas las metas del programa. El BID Banco Interamericano de Desarrollo cita que el PROMOEX es un ejemplo de programa de modernización bien desarrollado, es necesario que todos conozcan que el PROMOEX verdaderamente significó un paso extraordinario para la mejoría de la fiscalización del bien público⁶⁰¹.

Las reformas administrativas públicas tuvieron como principal objetivo reducir el aparato estatal y después de las reformas fueron generadas búsquedas por nuevos mecanismos

⁶⁰⁰ El PROMOEX se destaca como el programa de modernización de más éxito, señala el Presidente del *Instituto Rui Barbosa*, Consejero SEVERIANO COSTANDRADE Tribunal de Cuentas del Tocantins- Brasil, resaltando que esa evaluación fuera del propio BID, financiadora del programa.

⁶⁰¹ Evaluación de los trabajos del Programa de Modernización de los Tribunales de Cuentas hecho por la ATRICON. Disponible en: http://www.controlepublico.org.br/files/inform_promoex3.pdf, con acceso el 20/04/2013.

de fiscalización.

La forma tradicional de fiscalizar consiste en el proceso de verificación de los libros fiscales y notas de empeños. La auditoría operacional representa una variante moderna de la actividad de auditar. La auditoría operacional une a la auditoría tradicional con el nuevo enfoque para el resultado⁶⁰².

La Constitución brasileña de 1988, en su artículo 70 exalta que la fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial de la Unión y de las entidades de la administración directa e indirecta, en cuanto a la legalidad, legitimidad, economicidad, aplicación de las subvenciones y renunciaciones de ingresos, será ejercida por el congreso Nacional, mediante control externo, y por el sistema de control interno de cada poder.

El Tribunal de Cuentas de la Unión implementó un Proyecto de Cooperación Técnica con el Ministerio Británico para el Desarrollo Internacional – DFID con el objeto de diseminar la auditoría operativa⁶⁰³.

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores INTOSAI, elaboró y publicó las directrices para la aplicación de normas de auditoría operativa en 2004, base para las buenas prácticas de auditorías operativas. Las directrices describen las características y los principios de la auditoría operativa e intentan ayudar a los auditores de las Entidades Fiscalizadoras Superiores – EFSs en la supervisión y realización de las auditorías operativas. Con el Programa de modernización del control externo la auditoría operativa se convirtió en una acción prioritaria y su implantación en los Tribunales de Cuentas se constituye meta nacional.

En el Tribunal de Cuentas de *São Paulo-Brasil* la fiscalización operativa ha acontecido, de forma rutinaria, sobre más de 258 acciones del Gobierno del Estado de São Paulo, especialmente en las áreas de salud, educación, seguridad pública, asistencia social y

⁶⁰² La auditoría operacional surgió a finales de los años setenta y representa una variante moderna de la actividad de auditar. Los precursores de esa actividad fueron los europeos occidentales, los norteamericanos y los australianos.

⁶⁰³ En el año 2000 el Tribunal de Cuentas de la Unión creó una unidad especializada en auditoría operacional llamada Secretaría de Fiscalización y Evaluación de Programas de Gobierno – SEPROG.

transportes. Los desaciertos son apuntados en las cuentas anuales del Gobierno y las Secretarías del Estado vienen corrigiendo los errores informados. La práctica ha favorecido la construcción de una metodología de auditoría operativa para más de 3.000 entidades gubernamentales⁶⁰⁴.

En las normas de auditoría gubernamental NAGs se recomienda que esas directrices y prácticas procedimentales sean, por su parte, incorporadas al manual de auditoría de cada Tribunal de Cuentas.

La auditoría gubernamental es el examen efectuado en entidades de la Administración Pública directa e indirecta, en funciones, subfunciones, programas, acciones (proyectos, actividades, operaciones especiales), áreas, procesos, ciclos operaciones, servicios, sistemas y sobre la guardia y la aplicación de los recursos públicos por otros responsables, en relación a los aspectos contables, presupuestarios, financieros, económicos, patrimoniales y operacionales, así como acerca de la fiabilidad del sistema de control interno (SCI).

Las normas de auditoría gubernamental definen los principios básicos que deben regir las actividades de auditoría gubernamental en Brasil. Las normas son aplicables en las auditorías de regularidad, incluyendo las auditorías contable, presupuestaria, financiera, patrimonial y de cumplimiento legal de las cuentas públicas, y también en las auditorías de naturaleza operativa, en sus enfoques de economía, eficacia, eficiencia, efectividad, equidad y relacionada al medioambiente⁶⁰⁵.

Las normas de auditoría gubernamental son un instrumento de orientación y de mejoría de la actividad de auditoría de los Tribunales de Cuentas brasileños en el ejercicio de su misión constitucional de control externo. El propósito de las Normas de Auditoría Gubernamental es:

- Establecer los principios básicos para la buena práctica de la auditoría gubernamental;

⁶⁰⁴Informaciones contenidas en el Oficio n. 986 de 13 de julio de 2011, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas de *São Paulo-Brasil*, contestando el cuestionario presentado para el trabajo de investigación.

⁶⁰⁵No obstante los avances verificados en el Sistema de control externo brasileño provenientes de la Constitución de 1988, y con la Ley de Responsabilidad Fiscal (LRF) de 2000, y la observancia de las normas y directrices emanadas por la INTOSAI, los Tribunales de Cuentas necesitaban normas específicas para la realización de las auditorías gubernamentales en sus nuevas modalidades.

- Asegurar un patrón mínimo de calidad a los trabajos de auditoría gubernamental desarrollados por los Tribunales de Cuentas;
- Ofrecer una planilla adecuada para la ejecución de las actividades de auditoría gubernamental de cualificación de los Tribunales de Cuentas;
- Servir de referencia para que los profesionales de auditoría gubernamental tengan una actuación pautada en la observancia de los valores de la cualificación, integridad, objetividad e independencia;
- ofrecer criterios para la evaluación de desempeño de esos profesionales; y
- Contribuir para la mejoría de los procesos y resultados de la Administración Pública.

Los Objetivos Específicos de las normas de auditoría gubernamental son:

- Diseminar en los Tribunales de Cuentas, en los diversos órganos y entidades de la Administración Pública, así como en la sociedad, la misión de los órganos de control externo brasileños, sus funciones, cualificaciones, forma de actuación, finalidad y atribuciones de los profesionales de auditoría gubernamental.
- Subsidiar los proyectos de modernización de los Tribunales de Cuentas brasileños y de alteraciones en la legislación pertinente al control externo.
- Uniformizar la metodología y esclarecer la terminología utilizada por los Tribunales de Cuentas, en las varias áreas de actuación, modalidades y enfoques técnicos.
- Establecer los requisitos de calidad del trabajo de auditoría gubernamental.
- Contribuir para la elaboración de manuales y guías de trabajo de auditoría gubernamental.
- Servir de instrumento de enseñanza, desarrollo, perfeccionamiento y capacitación del profesional de auditoría gubernamental.
- Mejorar la comunicación entre los profesionales de auditoría gubernamental y de estos con auditores internos y externos, consultores, especialistas, gestores y servidores de los entes auditados, con el Poder Legislativo y la sociedad.
- Estimular la calidad de los trabajos de auditoría gubernamental producidos por los Tribunales de Cuentas y la productividad de sus profesionales.
- Ofrecer referencias para la fijación de criterios objetivos, claros y precisos de evaluación de la calidad del trabajo de auditoría gubernamental, así como de los profesionales que realizan la auditoría gubernamental y de los propios Tribunales de Cuentas.

Las normas de auditoría gubernamental brasileñas se basan en la práctica internacional y en las normas y directrices de auditoría de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), del Comité Internacional de Practicas de Auditorías de *la International Federation of Accountants* (IFAC), del *Governmente*

Accountability Office (GAO), del *Institute of Internal Auditors* (IIA) y de su congénere brasileño, *Instituto dos Auditores Internos do Brasil* (AUDIBRA), del Tribunal de Cuentas de la Comunidad Europea (TCCE) y en las *Normas Brasileiras de contabilidade* (NBCs) para el ejercicio de auditoría, del *Conselho Federal de Contabilidade* (CFC)⁶⁰⁶.

Para establecer parámetros para la actuación de los diversos equipos de trabajo de los Tribunales de Cuentas brasileños las normas de auditoría gubernamental fueron divididas en cuatro grupos de normas, a saber:

- Normas Generales
- Normas relativas a los Tribunales de Cuentas
- Normas relativas a los profesionales de auditoría gubernamental
- Normas relativas a los trabajos de auditoría gubernamental

La uniformización de los procesos y procedimientos fueron un importante paso para la modernización de los Tribunales de Cuentas brasileños⁶⁰⁷. El Tribunal de Cuentas del *São Paulo- Brasil* señala que se han tomado diferentes medidas para la celeridad y eficacia de los procesos en el Tribunal y resalta las auditorías electrónicas llamadas AUDESP – Auditoría Electrónica del Estado de *São Paulo*. El sistema de auditoría AUDESP acompaña cada mes la ejecución presupuestaria del gobierno del Estado de *São Paulo* y de los 644 municipios emitiendo alertas y notificaciones a los gestores públicos de más de 3.000 entidades públicas, inmediatamente y electrónicamente. Las “alertas” posibilitan la corrección de posibles transgresiones fiscales como el incremento de gastos de personal y de la deuda de largo plazo (consolidada); déficit presupuestario y consecuente aumento de la deuda fluctuante; no cumplimiento de los impedimentos fiscales en el último año de mandato. Las “alertas” contextualizan la fiscalización concomitante, que posibilita la corrección a tiempo de las trasgresiones fiscales.

⁶⁰⁶ Las normas de auditoría gubernamental basadas en las normas y directrices internacionales fueron adaptadas de forma a reflejar las obligaciones constitucionales y legales brasileñas.

⁶⁰⁷ Señala el Presidente del IRB, SEVERIANO COSTANDRADE que “a uniformização de nossos procedimentos é um sonho que perseguimos há alguns anos. Podemos dizer que o PROMOEX nos deixou muito mais próximos da realização da Carta de recomendações aos Tribunais de Contas, no que se refere a Lei de transparência pública e acesso a informação”.

La celeridad procesal es el foco estratégico en el Tribunal de Cuentas de los municipios en *Ceará-Brasil* (TCM-CE) con el objetivo de ofrecer respuestas efectivas a la sociedad en menos tiempo. El TCM-CE innovó con la implantación del sistema de gratificación de incentivo a la productividad en todas las áreas. El objetivo del sistema es estimular el alcance de los resultados corporativos y sectoriales con base en las metas y los indicadores de desempeño. El sistema es un instrumento de la gestión. En 2011, en los proyectos decurrentes del planteamiento estratégico, el factor “tiempo” fue introducido como una de las variables mensuradas en el sistema. Así es medido la cantidad producida y el tiempo en que las áreas estratégicas de fiscalización y juicio desarrollan sus actividades.

El TCM-CE desarrolla sistemas de control que contribuyen a la celeridad procesal tales como: control de los días para realizar las diligencias procesales; control de los días para preparar los procesos para diligencias; control del plazo para expedición de los oficios; control de plazo para anexar las piezas en los procesos y control del retorno de las comunicaciones procesales.

Los instrumentos utilizados por el Tribunal de Cuentas del *Rio Grande do Sul-Brasil* (TCE-RS) para la celeridad procesal son las auditorías ordinarias concomitantes, o sea, la realización de auditorías de acompañamiento durante el propio ejercicio financiero en curso. Otro instrumento presentado es el proceso virtual, o sea, el proceso en medio electrónico. El proceso electrónico reproduce fielmente el contenido del proceso físico, que todavía es el proceso oficial en el TCE-RS. Los sistemas informatizados de apoyo a la actividad fin también son instrumentos para la celeridad procesal tales como:

- Sistema de Pensiones y jubilaciones en la esfera municipal que realiza la remesa *on-line* de los procesos de jubilaciones
- Sistema de Informaciones para las auditorías y prestaciones de cuentas
- Sistema Informatizado de auditoría de personal
- Sistemas de gestión con el foco en los indicadores de calidad

El Tribunal de Cuentas del *Amazonas – Brasil* (TCE-AM) resalta la utilización de instrumentos de control tales como la celeridad procesal, los programas de control específico del Sistema de Gestión Fiscal, los Sistemas de Actos de Personal, los Sistemas de

Control de Obras y los Sistemas que apoyan el programa de la auditoría de las cuentas públicas.

También son presentados como instrumentos que apoyan la celeridad procesal el trabajo desarrollado por las Secretarías de Control Externo y por las *Ouvidorias* que actúan en el sistema de control de los procesos, aplicando los plazos fijados en el Regimiento Interno del Tribunal de Cuentas del *Amazonas* TCE-AM.

Para la celeridad en los procesos el Tribunal de Cuentas del *Tocantins – Brasil* desarrolla sus actividades en conformidad con el planteamiento estratégico de la gestión aprobado en 2010 teniendo como instrumento de control el Sistema Integrado de Control y de Auditoría Pública – SICAP. El sistema es un instrumento de comunicación entre el TCE-TO y las entidades bajo la jurisdicción del tribunal. Por medio del sistema electrónico son enviadas las informaciones contables, informaciones de los actos de personal, las licitaciones de obras públicas e informaciones del control interno de los órganos públicos, donde es garantizada la confiabilidad de las informaciones por certificación digital. El sistema de comunicación es compuesto por los siguientes módulos:

- Sistema contable - procura la remesa de los datos contables por medio electrónico con la asignatura digital por los municipios y su administración indirecta.
- Sistema de los actos de personal - intenta formar un banco de los datos actualizados con las informaciones inherentes a los actos de personal donde es capturada la remesa de los datos generando los informes para subsidio de la fiscalización, del control y del registro de los referidos actos.
- Sistema de comunicación de las licitaciones de obras públicas - es caracterizado por el recibimiento de los datos de los procedimientos licitatorios e informaciones de las obras y servicios de obras por medio electrónico y con la asignatura digital, por los órganos de la administración directa e indirecta del Estado y de sus Municipios.

En el Tribunal de Cuentas del *Rio Grande do Norte – Brasil* (TCE-RN) la celeridad de los procesos es intensificado con el trabajo de la Corregidora del TCE-RN. Por medio de la corrección ordinaria junto a las unidades que actúan en el control externo, la Corregidora hace un diagnóstico de cada sector e identifica los factores que contribuyen para disminuir el tiempo en los análisis y en la tramitación de los procesos. Con el trabajo de corrección es posible realizar acciones puntuales de conformidad con las necesidades de cada sector.

Las acciones principales analizadas por la Corregidora son la uniformización de los procedimientos de análisis, la adecuación física de los equipos, el planteamiento de las acciones, la institución de las metas del trabajo y de las metas de la productividad.

El planteamiento estratégico del Tribunal de Cuentas del *Minas Gerais – Brasil* (TCE-MG) establece entre sus objetivos estratégicos la celeridad procesal.

“A Crescente complexidade das ações de controle externo, bem como o elevado número de órgãos e entidades sob a jurisdição deste Tribunal têm repercussão direta no volume de trabalho. Considerando que a tempestividade dessas ações de fiscalização é condição para sua efetividade, torna-se essencial um esforço contínuo no sentido de serem aprimorados os procedimentos de trabalho, os instrumentos normativos disciplinadores do rito processual, bem como os métodos e técnicas de fiscalização” ⁶⁰⁸.

La acción estratégica prioritaria del TCE-MG establece la reformulación de los procedimientos procesales con el objetivo de la racionalización del análisis, de la tramitación y de la apreciación de las materias de competencia del Tribunal, garantizando más celeridad y más economía en las acciones del control. A partir de los estudios en el ámbito de esa acción se aprobaron el nuevo Regimiento Interno y la nueva Ley Orgánica del Tribunal⁶⁰⁹.

Para el Tribunal de Cuentas TCE-MG es necesario algo más que la reformulación de los procedimientos procesales, es necesario también la mejora continua de los procedimientos de análisis, con la utilización de los criterios de materialidad, relevancia, riesgo y oportunidad. El planteamiento estratégico del Tribunal 2010-2014 establece el objetivo de la racionalización de los análisis y de la celeridad en la tramitación del proceso.

⁶⁰⁸ Planteamiento Estratégico del TCE-MG 2004-2008, disponible en www.tce.mg.gov.br.

⁶⁰⁹ Ley Orgánica TCE-MG Brasil (Ley n. 102/2008) y Regimiento Interno (Resolución n. 12/2008).

En el Tribunal de Cuentas del *Pernambuco – Brasil* (TCE-PE) en el ámbito de la Coordinación de Control Externo, se implantaron iniciativas para la uniformización de los procedimientos de la auditoría y para mejorar la calidad y la celeridad de los trabajos realizados.

Las iniciativas comprenden la adopción de nuevos procedimientos de auditoría conforme a las normas generales de auditoría gubernamental establecidas por la INTOSAI - Organización Internacional de las Entidades de Fiscalización Superiores. Las iniciativas comprenden también la utilización de las herramientas de la tecnología de la información TI, para atender y dar agilidad a esos nuevos procedimientos y también para subsidiar la toma de decisión en las auditorías.

Otra iniciativa es la utilización de la herramienta de tecnología de la información llamada e-TDA, término de designación de las actividades electrónicas, utilizadas como instrumentos para imponer el control de los plazos a las actividades distribuidas a los servidores públicos.

El Tribunal de Cuentas del *Paraná – Brasil* (TCE-PR) desarrolló el programa llamado “*TCE digital*” en 2009 y adoptó el proceso electrónico en los términos de la Ley Federal n. 11.419/2009. En las metas estratégicas del Tribunal en la perspectiva de los procesos internos son contemplados dos objetivos directamente relacionados con la celeridad de los procesos. Uno de ellos se refiere a la intensificación de la utilización de la tecnología de la información y el otro se refiere a la agilización del tiempo de la apreciación de los procesos.

La adopción del proceso electrónico favorece el acceso integral a los procesos en cualquier tiempo por Internet en el www.tce.pr.gov.br. Así se elimina el llamado tiempo neutro de la tramitación meramente burocrática.

La tramitación electrónica de los procesos constituye un importante instrumento para la razonable duración del proceso y la consecuente democratización de la información, ampliación de la transparencia, publicidad y economía de los recursos públicos. BUENO DE

MATA señala las ventajas y los inconvenientes de la introducción de las nuevas tecnologías en el proceso electrónico ⁶¹⁰.

Actualmente existe en Brasil un cambio importante en las normas de contabilidad pública que pretende colocar al sector público dentro de la moderna contabilidad internacional. La Unión, los Estados, Distrito Federal y los Municipios brasileños deben adaptarse a la nueva contabilidad pública, Normas Brasileñas de Contabilidad Aplicadas al Sector Público (NBCASP). Con la nueva contabilidad pública los órganos de control podrán verificar todo el patrimonio de las entidades del sector público, el activo, el pasivo, ingresos y gastos.

El Tribunal de Cuentas busca perfeccionar su control para responder a los nuevos desafíos de la sociedad y los cambios de la Administración Pública. Es un momento de búsqueda del sector público por más calidad, eficiencia y respeto a los ciudadanos.

6. Conclusiones

La modernización de los Tribunales de Cuentas para el perfeccionamiento del control de los gastos públicos lleva a la búsqueda de nuevos mecanismos para mejorar la celeridad y la calidad en el juicio de los procesos en los Tribunales de Cuentas. La modernización de los Tribunales de Cuentas a partir de las ideas de gobernabilidad, buena administración y gobernanza intenta una actuación más efectiva en el control de los gastos públicos para hacer frente a las nuevas exigencias económico-financieras de las sociedades modernas y principalmente de los ciudadanos.

⁶¹⁰ BUENO DE MATA pone de relieve que el proceso electrónico "no se puede avanzar a cualquier precio, sin antes asegurarnos una buena red o soporte de cobertura legal con un pertinente estudio pormenorizado que garantice el cien por cien de los derechos de los ciudadanos...la introducción de mecanismos de desmaterialización de los procedimientos judiciales mediante las videoconferencias u otros instrumentos, de modo de modo que se respeten siempre los requisitos de forma y de soporte duradero que garanticen la certidumbre y la seguridad jurídicas. Actualmente las nuevas tecnologías siguen teniendo un componente alto de volatilidad, es decir no dan una confiabilidad en el 100% de los casos para articular un proceso por la posible manipulación que pueden sufrir, ya que las alteraciones pueden surgir sea desde la modificación de circunstancias de visionado o audio de una reproducción visual o digital hasta la alteración del material probatorio, como puede ser un documento electrónico". BUENO DE MATA, F. "E-justicia: Hacia una nueva forma de entender la justicia", *Revista Internacional de Estudios de Derecho Procesal y Arbitraje*, n.1, 2010. Disponible en www.riedpa.com/n.1-2010. Acceso el 20 de mayo de 2014.

La tendencia internacional sobre la labor de los órganos de control de los recursos públicos se dirige hacia nuevas perspectivas del control. Las fiscalizaciones tradicionales de regularidad y legalidad deben ser complementadas por nuevos instrumentos de control ya que se persigue que los escasos y limitados recursos sean destinados a satisfacer las necesidades e intereses colectivos.

En Brasil, para la prevención de las desviaciones en el uso del dinero público fue instituida la Ley Complementaria 101, del 4 de mayo de 2000, llamada Ley de Responsabilidad Fiscal (LRF) que establece normas de finanzas públicas dirigidas a la responsabilidad en la gestión fiscal, el control, la transparencia y la planificación.

La búsqueda de intercambio de información y experiencias de control gubernamental permite conocer y promover mejores prácticas que conduzcan a nuevas perspectivas de fiscalización para los órganos de control. Los órganos de control tienen un papel preventivo y de detección de los actos contrarios a la buena gestión pública. La disponibilidad de sistemas de información para los ciudadanos es una estrategia preventiva de la mala utilización del dinero público. Las investigaciones y la utilización de las tecnologías de información resultan en detección de actos irregulares y pueden culminar en sanciones administrativas, civiles y remisión de denuncias penales a la Fiscalía Pública.

CAPITULO SEXTO EL ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA COMO INSTRUMENTO DE CONTROL DE LOS GASTOS PUBLICOS Y EL TRIBUNAL DE CUENTAS

1. Planteamiento

El derecho constitucional de acceso a la información que tienen los ciudadanos, en relación con la correcta administración de los recursos públicos pretende prevenir actos de corrupción mediante la rendición de cuentas y la fiscalización ciudadana.

Los ciudadanos esperan que los gestores públicos tornen transparente su administración y para eso tienen el deber de rendir cuentas de lo que hacen en la gestión financiera de los bienes y dineros públicos.

En los países con mayores niveles de transparencia pública y normas de buen gobierno, los ciudadanos pueden fiscalizar mejor las conductas de sus responsables públicos y decidir en consecuencia, permitiendo un mejor control de la actividad pública.

La fiscalización clásica de los Tribunales de Cuentas es necesaria y se debe fortalecer y modernizar. El trabajo de los órganos de control no solo implica el ejercicio de la tarea fiscalizadora de comprobación de la ejecución presupuestaria, sino que también involucra el desarrollo de una tarea de evaluación del sector público con una filosofía basada en la ética y la transparencia en la gestión.

La participación activa de la ciudadanía en el control de los recursos públicos es impostergable. Es papel de las instituciones en una sociedad democrática la búsqueda por la transparencia en la administración de las cosas públicas y poner a disposición de los ciudadanos la información confiable, actualizada y accesible haciendo visible la gestión pública.

El principio de transparencia y participación ciudadana previsto por el art. 6 de la Carta Iberoamericana de Calidad en la Gestión Pública (2008) resalta la importancia de la transparencia en la gestión, apertura al escrutinio público, tolerancia a la crítica y permeabilidad a las propuestas de mejoras y de cambio provenientes de la ciudadanía.

El preámbulo de la Convención Interamericana contra la Corrupción señala la necesidad de fortalecer la participación de la sociedad civil no sólo en la prevención sino en la lucha contra la corrupción, su relevancia se expresa en el art. 14.2, cuando ordena otorgar especial atención a las formas y métodos de participación ciudadana en tal cometido. En un sentido similar el art. 13.1 de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, en tanto ordena fomentar la participación activa en la “lucha” contra la corrupción de personas y grupos que no pertenezcan al sector público, como la sociedad civil, las organizaciones no gubernamentales y las organizaciones con base en la comunidad⁶¹¹.

La finalidad de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción es promover y fortalecer las medidas para prevenir y combatir más eficaz y eficientemente la corrupción; promover, facilitar y apoyar la cooperación internacional y la asistencia técnica en la prevención y la lucha contra la corrupción, incluida la recuperación de activos; promover la integridad, la obligación de rendir cuentas y la debida gestión de los asuntos y los bienes públicos⁶¹².

El principio de la transparencia pública se encuentra normado en diversos ordenamientos jurídicos-administrativos y las Administraciones Públicas utilizan diferentes mecanismos de control.

El principio de la transparencia pública está relacionado con la ética en la gestión pública. La ética pública surge como un valor fundamental para lograr nuevos comportamientos dirigidos a una filosofía de servicio a los ciudadanos. Entre los documentos más importantes sobre la ética pública en el mundo occidental se destaca el informe NOLAN sobre “Normas de conducta para la vida Pública”⁶¹³.

⁶¹¹ ORSI, Omar. “Políticas de transparencia, acceso a la información y participación ciudadana en la persecución penal de la corrupción” Trabajo expuesto en el seminario internacional “Transparencia y lucha contra la corrupción: tendencias y nuevos desafíos”, organizado por el Ministerio de Transparencia Institucional y Lucha contra la Corrupción de la República Plurinacional de Bolivia, La Paz, Bolivia, mayo de 2009, p.26.

⁶¹² Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción http://www.unodc.org/pdf/corruption/publications_unodc_convention-s.pdf

⁶¹³ El Informe NOLAN denominado así por el Presidente de la Comisión del Parlamento británico que elaboró en 1994 un informe sobre “Normas de conducta para la vida Pública”. CANALES ALIENDE, J. M. “Algunas consideraciones sobre los nuevos retos de la modernización del control de las administraciones públicas contemporáneas”. *Revista Auditoría Pública*, Madrid, 1996. Disponible en: www.auditoriapublica.com/, con acceso el 12/07/2013.

Según el informe NOLAN, los siete principios de la vida pública son los siguientes:

“Desinterés. – Los que ocupan cargos públicos, deberían adoptar decisiones sólo con arreglo al interés público.

Integridad. – Los que ocupan cargos públicos, no deberían tener ninguna relación u obligación financiera con terceros u organizaciones que puedan influirles en el desempeño de sus responsabilidades oficiales.

Objetividad.- En la gestión de los asuntos públicos, incluidos los nombramientos públicos, la contratación pública, o la propuesta de individuos para recompensas y beneficios, los que ocupan cargos públicos deberían elegir siempre por méritos a todos los candidatos.

Responsabilidad. – Los que ocupan cargos públicos son responsables de sus decisiones y acciones ante el público, y deben someterse al control que sea apropiado para su cargo.

Transparencia. – Los que ocupan cargos públicos deberían obrar de la forma más abierta posible, en todas las decisiones que adoptan y en todas las acciones que realizan. Deberían justificar sus decisiones, y limitar la información sólo en el caso extremo de que esto sea lo más necesario para el interés público.

Honestidad.– Los que ocupan cargos públicos tienen la obligación de declarar todos los intereses privados relacionados con sus responsabilidades públicas, y de tomar medidas para solucionar cualquier conflicto que surja, de tal forma que protejan siempre el interés público.

Liderazgo– Los que ocupan cargos públicos, deberían fomentar y apoyar estos principios con liderazgo y conducta ejemplar”⁶¹⁴.

La evaluación del sector público implica “determinar resultados, conocer el cumplimiento de los objetivos, analizar los efectos y de los impactos esperados y no esperados, saber el grado de satisfacción ciudadana por la prestación de los servicios públicos, hacer propuestas alternativas de mejora y sugerencias de cambios en la acción pública”⁶¹⁵.

El acceso a la información pública es un importante instrumento de control de los gastos públicos para favorecer la transparencia y la ética en la Administración Pública y el control social. El derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública posibilita el control social, o sea, posibilita el *accountability* social. El concepto de *accountability* hace referencia a la capacidad para asegurar que los funcionarios públicos rindan cuentas por sus

⁶¹⁴CANALES ALIENDE, J. M. “Algunas consideraciones sobre los nuevos retos de la modernización del control de las administraciones públicas contemporáneas”. *Revista Auditoría Pública*, Madrid, 1996. Disponible en: www.auditoriapublica.com/, con acceso el 12/07/2013.

⁶¹⁵*Idem*. Disponible en: www.auditoriapublica.com/, con acceso el 12/07/2013.

conductas, es decir, que estén obligados a justificar y a informar sobre sus decisiones y a que eventualmente puedan ser castigados por ellas⁶¹⁶.

GUILLERMO O'DONNELL ha clasificado los mecanismos de *accountability* en horizontales y verticales. El autor entiende que el *accountability* horizontal se refiere a la operación de un sistema interestatal de controles, mientras que los mecanismos verticales implican la existencia de controles externos sobre el Estado⁶¹⁷. La *accountability* vertical implica no solo la existencia de un agente de control social externo como es el electorado si no también implica a la una sociedad civil activa. La *accountability* social incorpora otros elementos provenientes de la sociedad civil, incorpora las acciones de los ciudadanos que tienen objetivo de monitorear las conductas de los agentes públicos, denunciar actos ilegales practicados en la Administración pública y activar la acción de los órganos de control, presentes en el concepto de *accountability* horizontal. El control social comprende las acciones de asociaciones y movimientos sociales, como también acciones mediáticas⁶¹⁸.

El derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública del Estado constituye un mecanismo de *accountability* social para favorecer la transparencia de las actividades gubernamentales, la probidad y la responsabilidad de los gobiernos en la gestión pública, como establece el artículo 4° de la Carta Democrática Interamericana de la Asamblea General de la Organización de Estados Americanos⁶¹⁹.

El acceso de los ciudadanos a la información pública y la disposición de esa información por parte del Estado constituyen las premisas de *accountability* social. La

⁶¹⁶PERUZZOTTI, Enrique. y SMULOVITZ, Catalina. *Controlando la Política. Ciudadanos y Medios en las Democracias Latinoamericanas*. Grupo Editorial Temas, Buenos Aires, 2002, p. 25.

⁶¹⁷*La integración de los derechos humanos en la agenda de combate a la corrupción: retos, posibilidades y oportunidades*, 2011. El Consejo Internacional de Políticas de Derechos Humanos. Ginebra, Suiza. pp. 28, 29 y 32. La cumbre Mundial de la Sociedad de la Información adoptada por la Asamblea General de la Naciones. Disponible en: <http://www.itu.int/wsis/geneva/index-es.html>, con acceso el 22/02/2013.

⁶¹⁸ La elección no es la única herramienta vertical para que los políticos se responsabilicen por sus actos. Las elecciones tienen que complementarse con una sociedad civil activa y medios de comunicación autónomos.

⁶¹⁹Establece el artículo 4° de la Carta Democrática Interamericana de la Asamblea General de la Organización de Estados Americanos que “son componentes fundamentales del ejercicio de la democracia la transparencia de las actividades gubernamentales, la probidad, la responsabilidad de los gobiernos en la gestión pública, el respeto por los derechos sociales y la libertad de expresión y de prensa. La subordinación constitucional de todas las instituciones del Estado a la autoridad civil legalmente constituida y el respeto al estado de derecho de todas las entidades y sectores de la sociedad son igualmente fundamentales para la democracia”.

participación ciudadana en la vida del Estado, posibilita el control de la gestión pública y la apertura de la información abre las oportunidades del control de la sociedad⁶²⁰.

El control social de las actividades gubernamentales se puede lograr a través del ejercicio de los derechos previstos en las Constituciones de las sociedades democráticas.

2. Los instrumentos constitucionales de control social y la transparencia de las actividades gubernamentales

2.1 La protección de los derechos del ciudadano amenazados por ilegalidades o abuso del poder público.

El artículo 4º de la Carta Democrática Interamericana de la Asamblea General de la Organización de Estados Americanos - OEA, establece como premisa fundamental para la defensa de la democracia la transparencia de las actividades gubernamentales⁶²¹.

Artículo 4º - Son componentes fundamentales del ejercicio de la democracia la transparencia de las actividades gubernamentales, la probidad, la responsabilidad de los gobiernos en la gestión pública, el respeto por los derechos sociales y la libertad de expresión y de prensa. La subordinación constitucional de todas las instituciones del Estado a la autoridad civil legalmente constituida y el respeto al estado de derecho de todas las entidades y sectores de la sociedad son igualmente fundamentales para la democracia.

La doctrina del derecho a la información de origen francés configura una nueva interpretación del papel del Estado que se convierte en el garante y responsable de la libertad pública de expresión, sobre todo en lo referente al derecho a la información del ciudadano. El derecho a la información reclama que todos los ciudadanos tengan la posibilidad de acceder a todos los hechos de la actualidad, tanto eventos como expresiones sobre juicios u opiniones.

⁶²⁰“La apertura de la información, cuando las decisiones y políticas se forman, abre, por su parte, las oportunidades a la deliberación pública y, por tanto, al control ex ante de parte de la sociedad”. El Derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública. Análisis jurídico y recomendaciones para una propuesta de ley modelo sobre el derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública/ Alejandro Fuenmayor Espina – 1 ed. – San José C.R.: Oficina de la UNESCO para América Central, 2004, p. 22. Disponible en: <http://www.unesco.org.uy/ci/fileadmin/comunicacion-informacion/derechoinformacion.pdf>, con acceso el 20/09/2012.

⁶²¹Carta Democrática Interamericana de la Asamblea General de la Organización de Estados Americanos – OEA. Disponible en: <http://www.oas.org/es/>, con acceso el 20/09/2012.

Estos hechos deben ser presentados de manera inteligible para todo ciudadano; si no, la libertad se convertiría solo en el privilegio de algunos⁶²².

La información pública se entiende en un sentido activo y pasivo. El sentido activo de la información pública corresponde a la acción del Estado disponiendo sus hechos al conocimiento de los ciudadanos, la acción que lleva al conocimiento de un público ciertos hechos. El sentido pasivo de la información corresponde al estado del conocimiento de los ciudadanos destinatarios de la información del Estado⁶²³.

La transparencia de las actividades gubernamentales exige de las sociedades democráticas un ejercicio del poder que refleje la responsabilidad y probidad en la gestión pública. El acceso de los ciudadanos a la información pública es una manera de garantizar el cumplimiento de los compromisos asumidos en una sociedad democrática. El derecho de acceso a la información gubernamental es una de las fuentes de desarrollo y fortalecimiento de la democracia representativa en tanto permite a los ciudadanos analizar, juzgar y evaluar en forma completa los actos de sus representantes y estimula la transparencia en los actos del Gobierno y de la Administración⁶²⁴.

Los ciudadanos pueden hacer uso de los derechos y garantías constitucionales, no sólo en defensa de sus intereses individuales, sino también en la protección de los intereses colectivos.

⁶²² El postulado del Derecho de la Información, similar a la doctrina americana de la Responsabilidad social configura una nueva interpretación de la libertad de expresión. La evolución de las ideas relacionadas a las libertades públicas llevan a la afirmación del derecho del ciudadano a la información. BALLE, Francis – *Media et Société*. Éditions Monchrestien, 1992, pp. 283-284. En FUENMAYOR ESPINA, A. *El Derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública. Análisis jurídico y recomendaciones para una propuesta de ley modelo sobre el derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública*. –1 ed. – San José C.R.: Oficina de la UNESCO para América Central, 2004. Disponible en: <http://www.unesco.org.uy/ci/fileadmin/comunicacion-informacion/derechoinformacion.pdf>, con acceso el 20/09/2012.

⁶²³ El Papa Paulo VI, en el seminario de las Naciones Unidas sobre la Libertad de Información dijo que “El derecho a la información es un derecho universal, inviolable e inalterable del hombre moderno, puesto que se funda en la naturaleza del hombre. Se trata de un derecho activo y pasivo: por una parte, la búsqueda de la información; y por la otra, la posibilidad de todos a recibirla”. FUENMAYOR Alejandro. “Las doctrinas modernas sobre la libertad de expresión y el Estado Social de Derecho. Disponible en: http://www.juristel.net/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=81:las-doctrinas-modernas-sobre-la-libertad-de-expresion-y-el-estado-social-de-derecho&catid=15:temas-de-interes&Itemid=22, con acceso el 12/09/2012.

⁶²⁴ *El Derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública. Análisis jurídico y recomendaciones para una propuesta de ley modelo sobre el derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública* / FUENMAYOR ESPINA, Alejandro –1 ed. –San José C.R.: Oficina de la UNESCO para América Central, 2004, p. 20. Disponible en: <http://www.unesco.org.uy/ci/fileadmin/comunicacion-informacion/derechoinformacion.pdf>, con acceso el 23/10/2012.

La mayoría de las constituciones democráticas establecen derechos y garantiza la defensa de derechos de las personas amenazadas por ilegalidades o abuso de poder. Las acciones previstas para esa finalidad son llamadas de “remedios” constitucionales, por estar destinada a sanar las situaciones de violación de los derechos individuales o colectivos. Esas acciones son instrumentos de control de los actos de las autoridades públicas, donde éstos pueden violar derechos garantizados por el ordenamiento jurídico⁶²⁵.

El control judicial de los actos administrativos está establecido en el artículo 106 de la Constitución española y dispone:

“1. Los Tribunales controlan la potestad reglamentaria y la legalidad de la actuación administrativa, así como el sometimiento de ésta a los fines que la justifican.

2. Los particulares, en los términos establecidos por la ley, tendrán derecho a ser indemnizados por toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que la lesión sea consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos”.

El derecho de petición es regulado por la Ley Orgánica 4/2001, del 13 de noviembre, este derecho es susceptible de tutela judicial pudiendo ser objeto de recurso contencioso-administrativo, por el procedimiento jurisdiccional de los derechos fundamentales de la persona de la Ley 29/1998, del 13 de julio, cuando se inadmita la petición, no se conteste en el plazo de tres meses o se conteste sin los requisitos que establece la Ley Orgánica 4/2001.

El derecho de petición puede ser ejercido mediante las vías del artículo 53.2 de la Constitución española. El artículo 53.2 de la Constitución establece que cualquier ciudadano podrá recabar la tutela de las libertades y derechos reconocidos en el artículo 14 y la Sección primera del Capítulo II ante los Tribunales ordinarios por un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumariedad⁶²⁶.

⁶²⁵ El artículo 5º de la Constitución Federal brasileña establece que cualquier ciudadano puede pleitear la invalidación de actos practicados por el poder público o entidades de que participe, lesivos al patrimonio público, al medioambiente, a la moralidad administrativa o al patrimonio histórico y cultural así como la condena por pérdidas y daños de los responsables por la lesión.

⁶²⁶“La preferencia implica un mandato al legislador para que articule los procedimientos adecuados de la tutela a la que se refiere el art. 53.2 CE, de modo que los procesos relativos a estos derechos sean incoados inmediatamente después de la presentación del escrito en el que quede planteada “la pretensión que los motivó” sin esperar el turno que les pudiera corresponder ordinariamente. El TC ha confirmado la prioridad absoluta en la recepción y tramitación de estos casos (STC 81/1992). La sumariedad puede ser entendida como: Proceso que tiene limitado su objeto, los medios de pruebas y otros elementos del proceso a fin de conseguir una mayor

En la actualidad la regulación de este procedimiento se encuentra en diversas leyes en función del orden jurisdiccional y especialmente en el artículo 114 a 122 de la Ley 29/1998, del 13 de julio de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa⁶²⁷.

La institución del *Ombudsman* es una figura protectora de los derechos de los ciudadanos en su relación con los poderes públicos que aspira proteger la dignidad de la persona. La institución es conocida de distintas formas en el ámbito internacional⁶²⁸.

En España, el artículo 54 de la Constitución de 1978, establece la institución del Defensor del Pueblo (*Ombudsman*) en el capítulo cuarto de las garantías de las libertades y derechos fundamentales⁶²⁹.

Artículo 54

Una ley orgánica regulará la institución del Defensor del Pueblo, como alto comisionado de las Cortes Generales, designado por éstas para la defensa de los derechos comprendidos en este Título, a cuyo efecto podrán supervisar la actividad de la Administración, dando cuenta a las Cortes Generales.

La Ley Orgánica 3/1981, del 6 de abril, regula la institución del Defensor del Pueblo como el alto comisionado de las Cortes Generales, designado por éstas para la defensa de los derechos fundamentales, a cuyo efecto podrá supervisar la actividad de las Administraciones públicas.

El Defensor del Pueblo puede intervenir ante quienes actúen como agentes o colaboradores de cualquiera de los órganos y autoridades de la Administración General del

celeridad en la tramitación. Estos procedimientos carecen de fuerza de cosa juzgada material y la misma pretensión puede volver a ser debatida en un proceso posterior. Proceso que tiene limitado su objeto a determinadas cuestiones. Proceso con una tramitación peculiar que favorece la resolución más rápida del caso, pero sin pérdida de garantías y con la posibilidad de realizar todos los trámites procesales que sean requeridos”. Disponible en: <http://derecho.isipedia.com/segundo/derecho-constitucional-ii/17-garantias-constitucionales-legales-e-institucionales-de-los-derechos-y-libertades>, con acceso al 12/07/2013.

⁶²⁷ En el ejercicio del derecho de Petición, cuando se solicita una fiscalización por parte de un sujeto que no es titular de un derecho subjetivo o interés legítimo la petición expresa una súplica o queja y normalmente aporta información. Si la denuncia versa sobre hechos susceptibles de responsabilidad penal, se seguirán los trámites que al efecto determina la Ley de Enjuiciamiento Criminal.

⁶²⁸ CORCHETE MARTÍN, María José. *El defensor del pueblo y la protección de los derechos*. Ediciones Universidad de Salamanca, Salamanca, 2001, pp. 16-17.

⁶²⁹ El Defensor del Pueblo controla que la Administración pública actúe conforme a lo dispuesto en el artículo 103.1 de la Constitución española.

Estado, de las Administraciones de las Comunidades Autónomas, de las Administraciones locales y supervisar la actuación de las empresas públicas cuando realizan fines o servicios públicos⁶³⁰. El Defensor del Pueblo ha de velar por que la Administración resuelva expresamente en tiempo y forma las peticiones y recursos que le hayan sido formulados⁶³¹.

Cualquier ciudadano puede presentar una queja al Defensor Público cuando los derechos reconocidos en la Constitución se han visto vulnerados en la Administración Pública. Cualquier ciudadano español o extranjero, independientemente de su edad o de su situación legal en España, puede acudir al Defensor del Pueblo, tanto de manera individual como colectiva, presentando una queja, si considera que en su relación con las Administraciones Públicas españolas se han visto vulnerados los derechos reconocidos en la Constitución⁶³².

El Defensor del Pueblo puede sugerir o recomendar a cualquier Administración la adopción de medidas correctivas en casos de actos irregulares o ilegales, pero no es competente para modificar o anular los actos de la Administración Pública.

El Defensor del Pueblo no puede intervenir en los siguientes supuestos:

- Cuando no haya existido intervención de las administraciones públicas.
- Cuando se trate de conflictos entre particulares.

⁶³⁰La normativa que regula la institución del Defensor del Pueblo está constituida por el artículo 54 de la Constitución española; Ley Orgánica 3/1981, del 6 de abril., modificada por la Ley Orgánica 2/1992, del 5 de marzo (BOE nº 109, del 7 de mayo de 1981 y nº 57, de 6 de marzo de 1992); y la Ley Orgánica 1/2009, del 3 de noviembre (BOE núm. 266, del 4 de noviembre de 2009); Reglamento de Organización y Funcionamiento del Defensor del Pueblo (BOE núm. 99, del 24 de abril de 1992; núm. 261, del 31 de octubre de 2000; y núm. 52, de 1 de marzo de 2012); Ley 36/1985, del 6 de noviembre, por la que se regulan las relaciones entre la Institución del Defensor del Pueblo y las figuras similares en las distintas comunidades autónomas (BOE, nº 271, del 12 de noviembre de 1985); Instrucción del 23 de septiembre de 2008 del Defensor del Pueblo, por la que se regulan los ficheros de datos de carácter personal en la institución del Defensor del Pueblo. (BOE nº 295 del 8 de diciembre de 2008). Disponible en: <http://www.defensordelpueblo.es/>, con acceso el 12/09/2012.

⁶³¹El Defensor del Pueblo atiende a las peticiones de informaciones y documentación sobre la actividad desarrolladas por la institución así como cualquier otra relacionada con las resoluciones y actividades que realizan los organismos internacionales de protección de los derechos humanos. *Ídem*.

⁶³²Además de presentar sus quejas, los ciudadanos pueden solicitar que el Defensor del Pueblo interponga un recurso de inconstitucionalidad o de amparo ante el Tribunal Constitucional, en los casos y con los requisitos previstos por la ley. *Ibidem*.

- Cuando haya transcurrido más de un año desde el momento en que el ciudadano haya tenido conocimiento de los hechos objeto de su queja.
- Cuando se trate de quejas anónimas, sin pretensión concreta, en las que se aprecie mala fe o aquellas cuya tramitación pueda acarrear perjuicios a legítimos derechos de terceros.
- Cuando se plantee la disconformidad con el contenido de una resolución judicial.

2.2 El acceso a la información pública y el control de la gestión económico-financiera del sector público español.

En los ordenamientos jurídicos de la mayoría de los Estados miembros de la Unión Europea ya existe una legislación específica para regular la transparencia y el derecho de acceso a la información pública.

En el ordenamiento jurídico español el derecho de acceso a la información pública parte de la previsión contenida en el artículo 105.b) de la Constitución de España y fue regulado por la Ley 19/2013, del 9 de diciembre, significando un gran avance en la transparencia y en el control de los gastos públicos. Sin embargo, el derecho de acceso a la información y la obligación de publicidad para los órganos públicos están presentes en variadas normas:

“La Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, desarrolla en su artículo 37 el derecho de los ciudadanos a acceder a los registros y documentos que se encuentren en los archivos administrativos... la Ley 27/2006, de 18 de julio, por la que se regulan los derechos de acceso a la información, de participación pública y de acceso a la justicia en materia de medio ambiente y de la Ley 37/2007, de 16 de noviembre, sobre reutilización de la información del sector público, que regula el uso privado de documentos en poder de Administraciones y organismos del sector público. Además, la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, a la vez que reconoce el derecho de los ciudadanos a relacionarse con la Administración por medios electrónicos”⁶³³.

⁶³³Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno“ modifica la regulación del derecho de acceso a los archivos y registros administrativos contenida en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, amplían la publicidad de determinada información que figura en el Registro de bienes y derechos patrimoniales de los altos cargos de la Administración General del Estado y la obligación de publicidad prevista en el apartado 4 del artículo

La Administración Pública tiene la obligación de suministrar la información que se encuentre en su posesión, información creada u obtenida en sus órganos que ejerzan funciones públicas o ejecuten presupuestos públicos. Se considera información pública cualquier documentación creada u obtenida con presupuesto público. Las categorías de documentos e informaciones que el Estado se reserva por razones de seguridad están excluidas de la obligación de publicidad⁶³⁴.

La Ley 19/2013, del 09 de diciembre, llamada Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno, amplía las obligaciones de publicidad activa en distintos ámbitos:

“En materia de información institucional, organizativa y de planificación exige a los sujetos comprendidos en su ámbito de aplicación la publicación de información relativa a las funciones que desarrollan, la normativa que les resulta de aplicación y su estructura organizativa, además de sus instrumentos de planificación y la evaluación de su grado de cumplimiento. En materia de información de relevancia jurídica y que afecte directamente al ámbito de las relaciones entre la Administración y los ciudadanos, la ley contiene un amplio repertorio de documentos que, al ser publicados, proporcionarán una mayor seguridad jurídica. Igualmente, en el ámbito de la información de relevancia económica, presupuestaria y estadística, se establece un amplio catálogo que debe ser accesible y entendible para los ciudadanos, dado su carácter de instrumento óptimo para el control de la gestión y utilización de los recursos públicos. Por último, se establece la obligación de publicar toda la información que con mayor frecuencia sea objeto de una solicitud de acceso, de modo que las obligaciones de transparencia se cohonesten con los intereses de la ciudadanía”⁶³⁵.

Tanto la difusión de la información como la recepción por sus destinatarios deben ser garantizadas por las instituciones públicas. El derecho a la información pública por los ciudadanos es definido como el conjunto de reglas jurídicas aplicables a la información en su

136 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria”. Prólogo de la Ley 19/2013, del 09 de diciembre.

⁶³⁴ El análisis sobre el concepto de información pública se encuentra definida por el pionero del Derecho de la Información en el siglo XX en Francia, FERNAND TERROU, jurista que en 1939 desarrollo el Derecho de la Información como disciplina jurídica autónoma. Disponible en:

<http://www.unesco.org.uy/ci/fileadmin/comunicacion-informacion/derechoinformacion.pdf>, con acceso el 15/10/2012.

⁶³⁵ Prólogo de la Ley 19/2013, del 09 de diciembre.

sentido activo y pasivo. El derecho consiste en que el ciudadano debe recibir efectivamente la información objetiva del Estado que garantiza la difusión de la información pública⁶³⁶.

Las obligaciones de publicidad activa “han de vincular a un amplio número de sujetos entre los que se encuentran todas las Administraciones Públicas, los órganos del Poder Legislativo y Judicial en lo que se refiere a sus actividades sujetas a Derecho Administrativo, así como otros órganos constitucionales y estatutarios”. La Ley se aplicará también a determinadas entidades que, por su especial relevancia pública, o por su condición de perceptores de fondos públicos, vendrán obligados a reforzar la transparencia de su actividad⁶³⁷.

La Ley 19/2013, del 9 de diciembre, refuerza la transparencia en la Administración Pública, garantiza el acceso a la información y establece las obligaciones que deben cumplir los responsables públicos. Nuevas infracciones fueron incorporadas por la nueva Ley de transparencia, infracciones derivadas del incumplimiento de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

“En el ámbito económico-presupuestario resulta destacable que se impondrán sanciones a quienes comprometan gastos, liquiden obligaciones y ordenen pagos sin crédito suficiente para realizarlos o con infracción de lo dispuesto en la normativa presupuestaria, o no justifiquen la inversión de los fondos a los que se refieren la normativa presupuestaria equivalente. De esta manera se introduce un mecanismo de

⁶³⁶Los autores franceses Jean Marie Auby y Robert Ducos-Ader, en los estudios relativos al derecho de la Información señalan los sentidos pasivo y activo de la información pública. AUBY, Jean Marie et DUCOS-ADER, Robert. *Droit de L'Information*, Ed. Dalloz, 2da. ed., 1982, Paris, Francia, pp. 1-6. Disponible en: <http://www.unesco.org/uy/ci/fileadmin/comunicacion-informacion/derechoinformacion.pdf>, con acceso el 20/09/2012.

⁶³⁷ “El ámbito subjetivo de aplicación de este título, recogido en su capítulo I, es muy amplio e incluye a todas las Administraciones Públicas, organismos autónomos, agencias estatales, entidades públicas empresariales y entidades de derecho público, en la medida en que tengan atribuidas funciones de regulación o control sobre un determinado sector o actividad, así como a las entidades de Derecho Público con personalidad jurídica propia, vinculadas o dependientes de cualquiera de las Administraciones Públicas, incluidas las Universidades públicas. En relación con sus actividades sujetas a Derecho Administrativo, la Ley se aplica también a las Corporaciones de Derecho Público, a la Casa de Su Majestad el Rey, al Congreso de los Diputados, al Senado, al Tribunal Constitucional y al Consejo General del Poder Judicial, así como al Banco de España, Consejo de Estado, al Defensor del Pueblo, al Tribunal de Cuentas, al Consejo Económico y Social y las instituciones autonómicas análogas. También se aplica a las sociedades mercantiles en cuyo capital social la participación directa o indirecta de las entidades mencionadas sea superior al cincuenta por ciento, a las fundaciones del sector público y a las asociaciones constituidas por las Administraciones, organismos y entidades a las que se ha hecho referencia. Asimismo, se aplicará a los partidos políticos, organizaciones sindicales y organizaciones empresariales y a todas las entidades privadas que perciban una determinada cantidad de ayudas o subvenciones públicas. Por último, las personas que presten servicios públicos o ejerzan potestades administrativas también están obligadas a suministrar a la Administración a la que se encuentren vinculadas, previo requerimiento, toda la información necesaria para el cumplimiento por aquélla de las obligaciones de esta Ley. Esta obligación es igualmente aplicable a los adjudicatarios de contratos del sector público”. Prólogo de la Ley 19/2013, del 09 de diciembre.

control fundamental que evitará comportamientos irresponsables y que resultan inaceptables en un Estado de Derecho”⁶³⁸.

La Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno, establece la creación y desarrollo de un Portal de la Transparencia que permita al ciudadano obtener toda la información disponible.

“El Portal será un punto de encuentro y de difusión, que muestra una nueva forma de entender el derecho de los ciudadanos a acceder a la información pública. Se prevé además en este punto que la Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las entidades que integran la Administración Local puedan adoptar medidas de colaboración para el cumplimiento de sus obligaciones de publicidad activa”⁶³⁹.

La Administración Pública debe hacer uso de todos los medios de comunicación para que los ciudadanos conozcan la acción estatal de modo a posibilitar la colaboración y participación en el control de la gestión⁶⁴⁰. Así para el control de la gestión y utilización de los recursos públicos, la información de relevancia económica, presupuestaria y estadística, debe ser accesible y entendible para los ciudadanos.

⁶³⁸ *Ídem*.

⁶³⁹ Prólogo de la Ley 19/2013, del 09 de diciembre.

⁶⁴⁰ RIVERO ORTEGA pone de manifiesto que "el control del gasto público y de la correcta ejecución del presupuesto es una garantía de los derechos de los ciudadanos como contribuyentes frente a la potestad recaudatoria pública. RIVERO ORTEGA, R., *Administraciones Públicas y Derecho Privado*. Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A. Barcelona, 1998, p.298.

Figura 11 – Informaciones disponibles en el Portal del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en España.

Informaciones disponibles	
<i>Ejecución del presupuesto y la contabilidad pública</i>	<ul style="list-style-type: none"> se proporciona información sobre la ejecución mensual de los presupuestos de ingresos y gastos del ejercicio corriente para la Administración General del Estado y los estados, informes y documentos que integran la última Cuenta General del Estado aprobada, así como el estado de situación de la tramitación de las sucesivas.
<i>Informes y cuentas económicas del Sector Público</i>	<ul style="list-style-type: none"> se puede acceder a la información mensual estadística, en términos de caja y de contabilidad nacional, de los principales indicadores de la actividad económica y financiera del Estado, tales como el déficit o el superávit de caja o la necesidad o capacidad de financiación, y a otros informes económicos y financieros sobre la actuación del Estado y las Administraciones Públicas.
<i>Actuaciones de control interno del Sector Público</i>	<ul style="list-style-type: none"> se ofrecen datos estadísticos sobre la actividad de fiscalización y control financiero realizada por las oficinas de la Intervención General de la Administración del Estado.
<i>Oficina electrónica</i>	<ul style="list-style-type: none"> facilita el catálogo de sistemas de información de Intervención General de la Administración del Estado y Secretaría General de Presupuestos y Gastos a disposición de las oficinas presupuestarias, centros gestores de la Administración General del Estado, Organismos autónomos del Estado, Empresas públicas, Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales.

Fuente: Portal del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de España⁶⁴¹.

La Intervención General de la Administración del Estado español es el órgano de control interno de la gestión económico-financiera del sector público estatal. Está integrada en la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos y encargada del control previo de legalidad, economicidad, eficiencia y eficacia del sector público.

Como centro directivo y gestor de la contabilidad pública compete a la Intervención General de la Administración del Estado “proporcionar información contable fiable, completa, profesional e independiente sobre la gestión pública y dictar las normas necesarias para su adecuado desarrollo”⁶⁴².

⁶⁴¹ Informaciones disponibles en el Portal del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Disponible en: <http://www.minhap.gob.es>, con acceso el 19/07/2013.

⁶⁴² Informaciones disponibles en el Portal del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Disponible en: <http://www.minhap.gob.es>, con acceso el 19/07/2013.

La Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos tiene la competencia para la formulación de los objetivos y criterios de la política presupuestaria, programación plurianual de ingresos y gastos y elaboración de los presupuestos anuales. Las funciones de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos son desempeñadas a través de la Dirección General de Presupuestos.

“En este canal se posibilita el acceso al contenido de los Presupuestos Generales del Estado, tanto de los correspondientes al ejercicio en curso como a los de ejercicios anteriores, y de los libros de presentación de los mismos; del Presupuesto de la Unión Europea; de la normativa presupuestaria; del Informe Económico Financiero; de estadísticas presupuestarias; de determinada documentación referente a documentos de trabajo, bases de datos de economía pública, Revista "Presupuesto y Gasto Público", Programas de estabilidad; y de los Presupuestos de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales”⁶⁴³.

Informaciones disponibles en el Portal del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de España: Presupuestos Generales del Estado; Presupuestos Ejercicios anteriores; Presupuesto Unión Europea; Presupuestos Comunidades Autónomas, Presupuestos Entidades Locales; Normativa Presupuestaria; Informe Económico Financiero; Estadística Presupuestaria; Documentación. En el Portal también se puede acceder a las siguientes informaciones: Manual de cálculo del déficit en Contabilidad Nacional para CCAA y CCLL; Normativa de Contabilidad Pública; Normativa de Control del Sector público; Normas de Auditoria del Sector público y normas técnicas; Catálogo de publicaciones de la Intervención General de la Administración del Estado; Publicaciones en línea.

La iniciativa “datos abiertos” pone a disposición recursos de información pública generados por unidades del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, para su reutilización.

“La iniciativa “datos abiertos” se rige por el Plan de medidas de impulso de la Reutilización de la Información del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas 2012-2014, aplicable a todas las unidades del Departamento. Por su parte los organismos públicos dependientes del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas están facultados para desarrollar sus propios planes de reutilización, así como para generar y explotar sus respectivos espacios web”⁶⁴⁴.

⁶⁴³ *Ídem*.

⁶⁴⁴ Datos abiertos tiene como marco legal: “Directiva 2003/98/CE, de 17 de noviembre de 2003, relativa a la reutilización de la información del sector público; Ley 37/2007, de 16 de noviembre, sobre reutilización de la información del sector público; Real Decreto 1495/2011, de 24 de octubre, por el que se desarrolla la Ley 37/2007, de 16 de noviembre, sobre reutilización de la información del sector público, para el ámbito del sector

El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas define las siguientes condiciones de reutilización de los datos:

“no debe alterarse el contenido de la información; no debe desnaturalizarse el sentido de la información; debe citarse la fuente de los datos y documentos reutilizados; debe mencionarse la fecha de la última actualización de los datos, siempre y cuando este dato esté previamente disponible en la fuente original; en ningún momento podrá indicarse, insinuarse o sugerirse que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas o cualquiera de los organismos que lo integran, participan, patrocinan o apoyan la reutilización que se haga de los datos; deben conservarse inalterados los metadatos sobre la fecha de actualización del conjunto de datos y sobre las condiciones de reutilización aplicables en su caso”⁶⁴⁵.

Se puede acceder a los recursos que el Ministerio pone a disposición mediante el catálogo de “datos abiertos” y del catálogo de información pública “Datos.gob.es”. Si en el catálogo de “datos abiertos” no se encuentra la información consultada se puede:

“consultar otros espacios de reutilización existentes en el Ministerio; preguntar por la existencia de otros recursos de información que no figuran en el catálogo y que pudieran ser reutilizables; localizar a los depositarios de información reutilizable; presentar quejas y sugerencias (requiere certificado electrónico); si conoce la existencia de un recurso de información que no está disponible en formato electrónico o que, en principio, no es reutilizable por alguna disposición expresa, y tiene interés por él, puede presentar una solicitud de reutilización de información pública (requiere certificado electrónico); procedimiento del que, si lo desea, puede saber más; registrarse como usuario para ser advertido de los cambios que se realicen en el canal”⁶⁴⁶.

Otros medios de consulta a las informaciones públicas están disponibles en los siguientes espacios o portales: “Espacio de Gobierno abierto en la Secretaría de Estado de Administraciones Públicas; Espacio de descarga masiva de datos catastrales y Portal de datos abiertos de la Unión Europea”⁶⁴⁷.

público estatal;² Resolución de 19 de febrero de 2013, de la Secretaría de Estado de Administraciones Públicas, por la que se aprueba la Norma Técnica de Interoperabilidad de Reutilización de recursos de la información³”. Informaciones disponibles en el Portal del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Disponible en: <http://www.minhap.gob.es>, con acceso el 19/07/2013.

⁶⁴⁵ Las condiciones de reutilización pueden consultarse en los avisos legales de «[Datos.gob.es](http://datos.gob.es)»⁴, del [Portal](http://portal.gob.es)⁵ y de aquellos otros espacios web de reutilización ofrecidos por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. *Ídem*.

⁶⁴⁶ *Ibidem*.

⁶⁴⁷ Informaciones disponibles en el Portal del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Disponible en: <http://www.minhap.gob.es>, con acceso el 19/07/2013.

La Ley 19/2013, del 9 de diciembre, crea y regula el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, un órgano de control del cumplimiento de las obligaciones de publicidad y garantía del derecho de acceso a la información pública con objeto de facilitar el ejercicio del derecho de acceso a la información pública.

“La Ley establece un procedimiento ágil, con un breve plazo de respuesta, y dispone la creación de unidades de información en la Administración General del Estado, lo que facilita el conocimiento por parte del ciudadano del órgano ante el que deba presentarse la solicitud así como del competente para la tramitación. En materia de impugnaciones se crea una reclamación potestativa y previa a la vía judicial de la que conocerá el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, organismo de naturaleza independiente de nueva creación, y que sustituye a los recursos administrativos”⁶⁴⁸.

3. Los instrumentos de control social directamente relacionados a la actividad de los Tribunales de Cuentas

3.1 La transparencia pública y el acceso a la información pública en el Tribunal de Cuentas español.

La obligación de publicidad significa un fuerte instrumento de control de la gestión y utilización de los recursos públicos y está dirigida a todos los sujetos de las Administraciones Públicas, los órganos del Poder Legislativo y Judicial, así como otros órganos constitucionales y estatutarios. Así, el Tribunal de Cuentas tiene la obligación de publicidad activa de sus propios actos sino también de todos los sujetos vinculados a su control. El artículo 8 de la Ley 19/2013, del 9 de diciembre, establece la obligación de publicidad de los actos de gestión económica, presupuestaria y estadística:

“Art. 8.

1. Los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título deberán hacer pública, como mínimo, la información relativa a los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria que se indican a continuación:

a) Todos los contratos, con indicación del objeto, duración, el importe de licitación y de adjudicación, el procedimiento utilizado para su celebración, los

⁶⁴⁸ Procedimiento establecido por la Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno para facilitar el ejercicio del derecho de acceso a la información pública. Prólogo de la Ley 19/2013, del 9 de diciembre.

instrumentos a través de los que, en su caso, se ha publicitado, el número de licitadores participantes en el procedimiento y la identidad del adjudicatario, así como las modificaciones del contrato. Igualmente serán objeto de publicación las decisiones de desistimiento y renuncia de los contratos. La publicación de la información relativa a los contratos menores podrá realizarse trimestralmente. Asimismo, se publicarán datos estadísticos sobre el porcentaje en volumen presupuestario de contratos adjudicados a través de cada uno de los procedimientos previstos en la legislación de contratos del sector público.

b) La relación de los convenios suscritos, con mención de las partes firmantes, su objeto, plazo de duración, modificaciones realizadas, obligados a la realización de las prestaciones y, en su caso, las obligaciones económicas convenidas. Igualmente, se publicarán las encomiendas de gestión que se firmen, con indicación de su objeto, presupuesto, duración, obligaciones económicas y las subcontrataciones que se realicen con mención de los adjudicatarios, procedimiento seguido para la adjudicación e importe de la misma.

c) Las subvenciones y ayudas públicas concedidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios.

d) Los presupuestos, con descripción de las principales partidas presupuestarias e información actualizada y comprensible sobre su estado de ejecución y sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de las Administraciones Públicas.

e) Las cuentas anuales que deban rendirse y los informes de auditoría de cuentas y de fiscalización por parte de los órganos de control externo que sobre ellos se emitan.

f) Las retribuciones percibidas anualmente por los altos cargos y máximos responsables de las entidades incluidas en el ámbito de la aplicación de este título. Igualmente, se harán públicas las indemnizaciones percibidas, en su caso, con ocasión del abandono del cargo.

g) Las resoluciones de autorización o reconocimiento de compatibilidad que afecten a los empleados públicos así como las que autoricen el ejercicio de actividad privada al cese de los altos cargos de la Administración General del Estado o asimilados según la normativa autonómica o local.

h) Las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales, en los términos previstos en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. Cuando el reglamento no fije los términos en que han de hacerse públicas estas declaraciones se aplicará lo dispuesto en la normativa de conflictos de intereses en el ámbito de la Administración General del Estado. En todo caso, se omitirán los datos relativos a la localización concreta de los bienes inmuebles y se garantizará la privacidad y seguridad de sus titulares.

i) La información estadística necesaria para valorar el grado de cumplimiento y calidad de los servicios públicos que sean de su competencia, en los términos que defina cada administración competente.

2. Los sujetos mencionados en el artículo 3 deberán publicar la información a la que se refieren las letras a) y b) del apartado primero de este artículo cuando se trate de contratos o convenios celebrados con una Administración Pública. Asimismo, habrán de publicar la información prevista en la letra c) en relación a las subvenciones que reciban cuando el órgano concedente sea una Administración Pública.

3. Las Administraciones Públicas publicarán la relación de los bienes inmuebles que sean de su propiedad o sobre los que ostenten algún derecho real”⁶⁴⁹.

Según el artículo 136 de la Constitución española el Tribunal de Cuentas ejerce la jurisdicción contable. En el ejercicio de esa jurisdicción existe la figura de la denuncia cuando lo que se comunica al Tribunal de Cuentas es una supuesta responsabilidad contable o penal⁶⁵⁰.

En cuanto a las solicitudes de fiscalización o denuncias dirigidas por los ciudadanos al Tribunal de Cuentas español señala PRIETA MIRALLES que el Tribunal de Cuentas considera las solicitudes a él dirigidas como auténticas denuncias, efectuando las precisiones oportunas sobre el ejercicio de la acción pública o popular respecto a una supuesta responsabilidad contable⁶⁵¹.

En el ámbito de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas los particulares se dirigen al órgano de control comunicando hechos que pueden ser constitutivos de las responsabilidades administrativas a que se refiere el Título VII de la Ley 47/2003, del 26 de noviembre, Ley General Presupuestaria, pide que se inicie un procedimiento fiscalizador, hay que distinguir estas denuncias de la petición de fiscalización, y hay que distinguir dentro de las denuncias, aquellas que implican la comunicación de supuestas infracciones constitutivas de alcance o malversación de otro tipo de responsabilidad contable, que provocaría la iniciación del expediente administrativo por la Administración Pública perjudicada, dando conocimiento de los hechos al Tribunal de Cuentas. También se pueden comunicar hechos que sean constitutivos de supuestas infracciones de carácter penal en cuyo caso el trámite será al que

⁶⁴⁹Artículo 8 de la Ley 19/2013, del 9 de diciembre.

⁶⁵⁰Existe también la posibilidad de ejercer la acción pública regulada en el artículo 47.3 de la Ley Orgánica 2/1982 y 56 de la Ley 7/1988. VIRTUDES DE LA PRIETA MIRALLES “Los órganos de control externo en España y el derecho de petición”. Disponible en:

http://www.auditoriapublica.com/hemeroteca/200511_37_75.pdf, con acceso el 20/01/2013.

⁶⁵¹En cuanto al carácter de la fiscalización o de las denuncias dirigidas por los ciudadanos el Tribunal de Cuentas puede “incorporar a su Programa o Plan anual dicha petición de fiscalización, pero con un carácter totalmente discrecional, ya que si se inicia el procedimiento fiscalizador será de oficio y no por la estimación de una pretensión... El carácter residual de este derecho no ha de implicar que sea ignorado, pues ya el Tribunal Constitucional, en la sentencia citada nº 242/1993, en recurso de amparo planteado control un parlamento autonómico, estimó el recurso por vulneración del artículo 29.1 de la Constitución, ante la falta de respuesta de dicho parlamento, reconociéndose el derecho del peticionario a la obtención de un acuse de recibo, así como que se comunicase el acuerdo adoptado, porque el OCEX destinatario de la petición habrá de actuar en el sentido de dicha doctrina constitucional”. VIRTUDES DE LA PRIETA MIRALLES “Los órganos de control externo en España y el derecho de petición”. Disponible en:

http://www.auditoriapublica.com/hemeroteca/200511_37_75.pdf, con acceso el 20/01/2013.

corresponde según lo dispuesto en los artículos 259 y siguientes de la Ley de Enjuiciamiento Criminal⁶⁵².

PRIETA MIRALLES señala que hay diferentes casos de solicitudes presentadas al Tribunal de Cuentas español. Cuando se pide que el Tribunal fiscalice la actividad financiera de determinada entidad pueden ocurrir dos situaciones. Cuando la fiscalización se incluye en el Programa anual, la fiscalización no sería en virtud de la petición, sino porque el Tribunal, de oficio, considera oportuno iniciar un procedimiento fiscalizador. Cuando la solicitud no proviene de las instancias previstas en el artículo 45 de la Ley Orgánica 2/1982, del 12 de mayo, no puede tener efecto jurídico con respecto a la tramitación de lo que se solicita. Cuando la denuncia es por hechos supuestamente constitutivos de responsabilidad contable distinta del alcance o malversación no se les puede reconocer efectos jurídicos determinantes del inicio del procedimiento jurisdiccional correspondiente o juicio de cuentas. La Ley de Funcionamiento no permite dicha eficacia de instancia a la denuncia, dado que el juicio de cuentas requiere inexcusablemente como actuación previa la pieza separada, y a su vez la pieza separada necesita como presupuesto el ejercicio de la función fiscalizadora del Tribunal – u órgano de control externo de la Comunidad Autónoma de que se trate- y, concretamente, que se haya ultimado el examen y comprobación de cuentas o cualquier otro procedimiento de fiscalización⁶⁵³.

El control social es un mecanismo de prevención de la mala aplicación de los gastos públicos y favorece una gestión pública transparente.

“El ciudadano como sujeto de derechos en un Estado democrático debe tener acceso a los resultados de la labor de control externo realizada por el Tribunal de /cuentas y debe tener la posibilidad de exigir de la Administración pública y de sus gestores el cumplimiento de los principios mencionados anteriormente. Los informes del Tribunal de Cuentas, una vez que son aprobados por su Pleno, se hacen públicos a través, fundamentalmente, de:

- Su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

⁶⁵²*Ídem*. Disponible en: http://www.auditoriapublica.com/hemeroteca/200511_37_75.pdf, con acceso el 20/01/2013.

⁶⁵³La interpretación más abierta del artículo 46 de la Ley de Funcionamiento, permite el nombramiento de Delegado Instructor para fiscalizar los hechos cuando se trata de denuncias de supuestos alcances o malversaciones hechas por personas distintas a las legalmente obligadas. Virtudes de la Prieta Miralles “Los órganos de control externo en España y el derecho de petición”. Disponible en: http://www.auditoriapublica.com/hemeroteca/200511_37_75.pdf, con acceso el 20/01/2013.

- Su presentación ante la Comisión parlamentaria (Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas). En dicha Comisión comparece regularmente todos los meses el Presidente del Tribunal de Cuentas, quien expone los principales resultados de los informes y contesta a las cuestiones que planteen los parlamentarios. Asisten asimismo los medios de comunicación, a quienes se les hace entrega de una nota de prensa sobre dichos informes para su posible publicación en los diferentes medios.
- La publicación en la página web del Tribunal de Cuentas de los informes aprobados, notas de prensa, resoluciones adoptadas por la Comisión parlamentaria etc. Y la línea de contacto permanente con el Tribunal de Cuentas para aclarar dudas y realizar consultas.

Como instrumentos que posibilitan la participación del ciudadano en el control de la gestión pública, aparte de la posibilidad de estar plenamente informado a través de la publicación de los informes, memorias, mociones y notas por las diferentes vías que hemos comentado anteriormente y emitir, en consecuencia, su opinión, el ciudadano tiene asimismo la posibilidad de ejercer la acción pública ante el Tribunal de Cuentas denunciando hechos presuntamente constitutivos de responsabilidad contable. A tal fin, cualquier ciudadano puede presentar la correspondiente denuncia ante el Tribunal y erigirse en parte activa en el correspondiente procedimiento jurisdiccional de responsabilidad contable. Y por supuesto participa en el control de la gestión pública mediante ejercicio de su voto en las elecciones parlamentarias”⁶⁵⁴.

Para favorecer la transparencia y participación de los ciudadanos en el control de los gastos públicos la Administración Pública debe cumplir las orientaciones previstas en la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, especialmente cuanto a la información pública.

El derecho a la información pública es una exigencia ciudadana, es un derecho esencial. La concepción del derecho a la información como un derecho básico del ciudadano ha configurado los conceptos sobre las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC), ha dado nacimiento a la llamada Sociedad de la Información⁶⁵⁵.

⁶⁵⁴ Mecanismos de control social señalados por el Presidente del Tribunal de Cuentas español D. MANUEL NÚÑEZ PÉREZ el 11/04/2011.

⁶⁵⁵ Sobre el Derecho en la llamada Sociedad de la Información “se están produciendo cambios de gran profundidad en nuestro mundo motivado por la irrupción de las nuevas tecnologías digitales como instrumentos de creación, almacenamiento y difusión de información. Las comunicaciones y los flujos de información (merced, sobre todo, a la universalización de Internet) se están digitalizando en la gran mayoría de los ámbitos de nuestra sociedad (también en el ámbito jurídico) a escala mundial, hasta el punto de que están imponiéndose progresivamente nuevas formas de organización y relación sociales, de producción y desarrollo económicos, y culturales. En esta nueva era de la información, marcada por la revolución tecnológica derivada de la imposición de las nuevas tecnologías de la información y de las telecomunicaciones (TIC), todos los procesos humanos que acompañan a este nuevo modelo vienen a comprenderse genéricamente bajo el concepto de sociedad de la información”. Disponible en:

<http://libros-revistas-derecho.vlex.es/vid/derecho-llamada-sociedad-oacute-n-219906161>, con acceso al 22/02/2013.

El concepto de trascendencia mundial de la Sociedad de la Información ha dado nacimiento a la Cumbre Mundial de la Sociedad de la Información (CMSI)⁶⁵⁶. La Sociedad de la Información incluye una noción de servicio universal de hacer accesible la información a todos, usar la información y facilitar el acceso a todos los ciudadanos⁶⁵⁷.

En cuanto a la información pública, el artículo 10 de la Convención de las Naciones Unidas contra la corrupción establece para cada Estado Parte, medidas para aumentar la transparencia en la gestión pública⁶⁵⁸.

La finalidad de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción es promover y fortalecer las medidas para prevenir y combatir más eficaz y eficientemente la corrupción; Promover, facilitar y apoyar la cooperación internacional y la asistencia técnica en la prevención y la lucha contra la corrupción, incluida la recuperación de activos; Promover la integridad, la obligación de rendir cuentas y la debida gestión de los asuntos y los bienes públicos⁶⁵⁹.

Se destacan las medidas de instauración de procedimientos o reglamentaciones que permitan al público en general obtener, cuando proceda, información sobre la organización, el funcionamiento y los procesos de adopción de decisiones de su Administración Pública y, con el debido respeto a la protección de la intimidad y de los datos personales, sobre las decisiones y actos jurídicos que incumban al público; La simplificación de los procedimientos administrativos, cuando proceda, a fin de facilitar el acceso del público a las autoridades encargadas de la adopción de decisiones; La publicación de información, lo

⁶⁵⁶ La cumbre Mundial de la Sociedad de la Información adoptada por la Asamblea General de las Naciones Unidas fue la culminación de un proceso de discusión global orientado a definir planes de acción para la denominada Sociedad de la Información. . Disponible en: <http://www.itu.int/wsis/geneva/index-es.html>, con acceso el 22/02/2013.

⁶⁵⁷ La Sociedad de la Información incluye el fácil acceso a la información y también la producción informativa de los diversos grupos sociales. La UNESCO denomina la sociedad de la información “para todos” o sea, incluye garantizar el derecho a la información a todo “ciudadano independiente de su condición social, económica, étnica, religiosa, política y de idioma”. Disponible en: <http://www.itu.int/wsis/geneva/index-es.html>, con acceso el 22/02/2013.

⁶⁵⁸ Medidas para aumentar la transparencia en la gestión pública previstas en el artículo 10 de la Convención de las Naciones Unidas Contra la Corrupción. Disponible en: http://www.unodc.org/pdf/corruption/publications_unodc_convention-s.pdf, con acceso el 25/02/2013.

⁶⁵⁹ Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción. Disponible en: http://www.unodc.org/pdf/corruption/publications_unodc_convention-s.pdf, con acceso el 20/01/2012.

que podrá incluir informes periódicos sobre los riesgos de corrupción en su Administración Pública⁶⁶⁰.

El Tribunal de Cuentas español con el objetivo de informar y generar confianza y transparencia de los gastos públicos pone a disposición del ciudadano el Portal Rendición de Cuentas⁶⁶¹. En el observatorio de rendición cualquier persona puede acceder y conocer la evolución de los indicadores de rendición de cuentas. Las informaciones detalladas se encuentran distribuidas en los siguientes indicadores: evolución de los niveles de rendición por tipo de entidad; evolución de los niveles de rendición por comunidad autónoma; evolución de los niveles de rendición de los ayuntamientos, por tramos de población y evolución de los indicadores de cumplimiento de los plazos de la Ley de Haciendas Locales de tramitación del presupuesto y de la Cuenta General.

Figura 12 - La evolución de los niveles de rendición de cuentas por tipo de entidad⁶⁶².

Tipo de Entidad Local	Ejercicio 2009		Ejercicio 2010		Ejercicio 2011	
	2010	2013	2011	2013I	2012	2013
Ayuntamiento	9.91 %	86.49 %	27.95 %	86.72 %	41.43 %	81.06 %
Diputación Provincial	21.05 %	97.37 %	52.63 %	92.11 %	47.37 %	92.11 %
Cabildos y Consejos	0.00	100.00 %	10.00 %	100.00 %	20.00 %	100.00 %

⁶⁶⁰El artículo 10 de la Convención de las Naciones Unidas Contra la Corrupción establece aún que cada Estado Parte adoptará medidas necesarias “para aumentar la transparencia en su administración, incluso en lo relativo a su organización, funcionamiento y procesos de adopción de decisiones, cuando proceda”. Convención de las Naciones Unidas Contra la Corrupción. *Ídem*.

⁶⁶¹El Portal Rendición de Cuentas está disponible en la página web del Tribunal de Cuentas español. El Portal Rendición de Cuentas es una iniciativa liderada por el Tribunal de Cuentas para facilitar la rendición de cuentas de las Entidades Locales y permitir a los ciudadanos tener acceso a la información y conocer la gestión desarrollada. El Portal tiene la participación de las Sindicaturas de Cuentas de Canarias, la Cámara de Cuentas de Madrid, la Sindicatura *Compts de la Generalitat* Valenciana, la Sindicatura de *Comptes de les Illes Balears*, el Consejo de Cuentas de Castilla y León, la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha, la Cámara de Cuentas de Aragón y el *Consello de Contas* de Galicia. Disponible en: <http://www.rendiciondecuentas.es/es/observatorioderendicion/rendicioncomunidad.html>, con acceso el 20/04/2013.

⁶⁶² Las informaciones están disponibles en: <http://www.rendiciondecuentas.es/es/noticias>, con acceso el 20/04/2013.

Insulares	%					
Comarca	40.54 %	95.95 %	63.51 %	100.00 %	68.92 %	98.65 %
Mancomunidad	4.36 %	65.11 %	15.33 %	62.16 %	22.40 %	55.31 %
Área metropolitana	25.00 %	100.00 %	50.00 %	100.00 %	20.00 %	60.00 %
Total	10.89 %	95.56 %	30.59 %	95.48 %	44.90 %	89.02 %
Consortio	6.94 %	57.80 %	15.05 %	56.76 %	17.39 %	44.61 %
Entidad Local Menor	0.60 %	15.23 %	4.39 %	22.40 %	10.34 %	20.64 %

Fuente: Portal Rendición de Cuentas, disponible en la página web del Tribunal de Cuentas español.

Nota: No incluye información relativa a las Entidades de Navarra y País Vasco.

Sobre la fiscalización pública en diferentes regímenes de gobierno, MAGALLANES pone de manifiesto la importancia de la publicidad de la rendición de cuentas y señala que un control hecho por un órgano independiente, que puede no depender de ninguno de los poderes del Estado, tiene el fin primordial de ofrecer a la ciudadanía la certeza de que el gasto público, que se hace a partir de sus contribuciones es transparente y está bien utilizado, lo cual legitima al gobierno que lo ejerce y ofrece seguridad a la sociedad⁶⁶³.

⁶⁶³ MAGALLANES, J. A. “La fiscalización pública en diferente regímenes de gobierno” *Taller sobre la Entidad de fiscalización Superior. LIII Legislatura del Estado de Querétaro*. México, 23 de abril 2001. Disponible en: www.cddhcu.gob.mx/comisiones/vigilanc/ponencia.htm, con acceso el 12/01/2013.

Figura 13 – Evolución de los niveles de rendición por comunidad autónoma⁶⁶⁴.

Comunidades Autónomas	Ejercicio 2009		Ejercicio 2010		Ejercicio 2011	
	2010	2013	2011	2013	2012	2013
Andalucía	1.50 %	51.85 %	4.50 %	45.84 %	9.35 %	26.91 %
Aragón	6.00 %	92.81 %	35.01 %	96.28 %	48.08 %	90.53 %
Canarias	0.87 %	92.17 %	20.00 %	91.30 %	29.57 %	90.43 %
Cantabria	4.03 %	98.39 %	29.03 %	95.97 %	45.97 %	90.32 %
Castilla-La Mancha	1.89 %	87.41 %	13.71 %	84.22 %	24.27 %	72.90 %
Castilla y León	4.49 %	78.09 %	20.24 %	79.21 %	35.99 %	78.20 %
Cataluña	42.76 %	90.38 %	57.64 %	96.09 %	69.86 %	91.44 %
Comunidad Valenciana	6.91 %	98.03 %	19.90 %	97.53 %	27.14 %	94.08 %
Extremadura	8.08 %	96.07 %	38.34 %	93.46 %	53.81 %	89.54 %
Galicia	18.01 %	96.40 %	56.79 %	96.95 %	72.02 %	95.29 %
Illes Balears	5.19 %	100.00 %	18.18 %	98.70 %	41.56 %	98.70 %
La Rioja	4.33 %	97.12 %	50.00 %	95.19 %	67.31 %	94.23 %
Madrid	2.69 %	87.89 %	12.50 %	82.14 %	24.55 %	70.54 %
Navarra	ND	ND	ND	ND	ND	ND
País Vasco	ND	ND	ND	ND	ND	ND
Principado de Asturias	8.42 %	82.11 %	9.47 %	75.79 %	15.62 %	66.67 %
Región de Murcia	1.85 %	100.00 %	29.63 %	94.44 %	53.70 %	90.74 %

⁶⁶⁴ Las informaciones están disponibles en: <http://www.rendiciondecuentas.es/es/noticias>, con acceso el 20/04/2013.

Fuente: Portal Rendición de Cuentas, disponible en la página web del Tribunal de Cuentas español. Nota: No incluye información relativa a los consorcios y entidades locales menores. N.D. Datos No Disponibles.

Figura 14 – Evolución de los niveles de rendición de los ayuntamientos, por tramos de población⁶⁶⁵.

	2009		2010		2011	
Tramos de Población (habitantes)	2010	2013	2011	2013	2012	2013
Más de 100.000	18.97 %	87.93 %	34.48 %	84.48 %	36.21 %	84.48 %
Entre 50.001 y 100.000	23.08 %	92.31 %	28.21 %	87.18 %	34.62 %	75.64 %
Entre 10.001 y 50.000	14.77 %	87.54 %	26.06 %	88.73 %	34.45 %	77.15 %
Entre 5.001 y 10.000	13.37 %	85.85 %	27.62 %	84.95 %	37.79 %	77.13 %
Entre 1.001 y 5.000	11.27 %	89.95 %	29.90 %	88.31 %	43.06 %	80.91 %
Entre 501 y 1.000	12.80 %	88.40 %	31.38 %	87.59 %	44.90 %	82.04 %
Entre 1 y 500	6.71 %	83.98 %	26.30 %	85.65 %	41.54 %	82.08 %

Fuente: Portal Rendición de Cuentas, disponible en la página web del Tribunal de Cuentas español. Nota: No incluye información relativa a las Entidades de Navarra y País Vasco. No incluye información relativa a los consorcios y entidades locales menores.

Es posible conocer los datos de las cuentas rendidas de una entidad local en concreto con el acceso a consulta de Entidades. También es posible conocer las entidades locales registradas y si han rendido las cuentas de los últimos ejercicios. El Portal de la transparencia pública y el reforzamiento del principio de participación ciudadana es una forma de colaboración interinstitucional en el control de los gastos públicos.

⁶⁶⁵ Las informaciones están disponibles en: <http://www.rendiciondecuentas.es/es/noticias>, con acceso el 20/04/2013.

La rendición de cuentas hecha por los gestores públicos necesita de transparencia y claridad para que sea entendida por los ciudadanos. Una efectiva y completa rendición de cuentas favorece la identificación de los desvíos en la conducta de los agentes públicos relacionada a la aplicación de los recursos públicos.

3.2. La transparencia pública y el acceso a la información pública en la *Corte dei Conti italiana*.

En el ordenamiento jurídico italiano el concepto de transparencia pública y el acceso a la información pública se reguló en la Ley 241/1990, del 7 de agosto, sobre acceso a los documentos administrativos⁶⁶⁶.

En la Ley 241/1990, además de haber establecido reglas precisas sobre "conducción de los procesos administrativos, es reconocido el derecho del ciudadano de acceso a los documentos administrativos, medidas y fuentes, garantizando la posibilidad de participar en el proceso acerca de él "*iter dei procedimenti amministrativi, viene riconosciuto al cittadino il diritto di accedere ai documenti amministrativi, ai provvedimenti e alle fonti, garantendogli la possibilità di partecipare al procedimento che lo riguarda.*"

La intervención reguladora fue necesaria para garantizar el derecho de participación del ciudadano. Es necesario destacar el carácter obligatorio de las normas de derecho público por cuidar de actividades e intereses públicos.

La Ley 241/1990 posibilitó un primero paso dirigido a la eficiencia en la Administración Pública. La introducción del concepto de la transparencia y de la participación de los ciudadanos en los procedimientos de la Administración Pública en Italia ha dado un nuevo impulso al concepto de comunicación pública.

⁶⁶⁶Para una visión completa del estado actual del derecho administrativo italiano, se recomienda la consulta de los trabajos dirigidos por el profesor LUCIANO VANDELLI, "El Derecho Administrativo en Italia: Tendencias Actuales", publicados en español en dos números monográficos de la *Revista Documentación Administrativa* (1997 y 1998).

La Ley 190/2012 del 6 de noviembre, contiene disposiciones para la prevención y la represión de la corrupción y de la ilegalidad en la Administración Pública, publicada en la *Gazzetta Ufficiale* n. 265, del 13 noviembre de 2012.

La Ley italiana 190/2012 actualiza el artículo 6 de la “*Convenzione dell'Organizzazione delle Nazioni Unite contro la corruzione*” adoptada por la Asamblea General de la ONU, 31 de octubre de 2003 y establece:

*“la presente legge individua, in ambito nazionale, l'Autorita' nazionale anticorruzione e gli altri organi incaricati di svolgere, con modalita' tali da assicurare azione coordinata, attivita' di controllo, di prevenzione e di contrasto della corruzione e dell'illegalita' nella pubblica amministrazione”*⁶⁶⁷.

El artículo 2 de la Ley 190/2012 establece una comisión para la evaluación, la transparencia y la integridad de la Administración Pública que debe actuar como autoridad nacional anticorrupción. La Comisión para la evaluación, la transparencia y la integridad debe colaborar con los órganos nacionales e internacionales en la lucha y la prevención de la corrupción en los siguientes aspectos:

“2. La Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrita' delle amministrazioni pubbliche, di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n.150, e successive modificazioni, di seguito denominata «Commissione», opera quale Autorita' nazionale anticorruzione, ai sensi del comma 1 del presente articolo. In particolare, la Commissione:

- a) collabora con i paritetici organismi stranieri, con le organizzazioni regionali ed internazionali competenti;*
- b) approva il Piano nazionale anticorruzione predisposto dal Dipartimento della funzione pubblica, di cui al comma 4, lettera c);*
- c) analizza le cause e i fattori della corruzione e individua gli interventi che ne possono favorire la prevenzione e il contrasto;*
- d) esprime pareri facoltativi agli organi dello Stato e a tutte le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165, e successive modificazioni, in materia di conformita' di atti e comportamenti dei funzionari pubblici alla legge, ai codici di comportamento e ai contratti, collettivi e individuali, regolanti il rapporto di lavoro pubblico;*
- e) esprime pareri facoltativi in materia di autorizzazioni, di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165, e successive modificazioni, allo svolgimento di incarichi esterni da parte dei dirigenti amministrativi dello Stato e degli enti pubblici nazionali, con particolare*

⁶⁶⁷ Así dispone la Ley italiana 190/2012. Disponible en: <http://www.fanpage.it/la-legge-anticorruzione-nella-pubblica-amministrazione-legge-06-11-2012-n-190/#ixzz2KJl8gvY9>, con acceso el 20/07/2013.

riferimento all'applicazione del comma 16-ter, introdotto dal comma 42, lettera l), del presente articolo;

f) esercita la vigilanza e il controllo sull'effettiva applicazione e sull'efficacia delle misure adottate dalle pubbliche amministrazioni ai sensi dei commi 4 e 5 del presente articolo e sul rispetto delle regole sulla trasparenza dell'attività amministrativa previste dai commi da 15 a 36 del presente articolo e dalle altre disposizioni vigenti;

g) riferisce al Parlamento, presentando una relazione entro il 31 dicembre di ciascun anno, sull'attività di contrasto della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione e sull'efficacia delle disposizioni vigenti in materia”⁶⁶⁸.

La regulación actual de los delitos de corrupción en el vigente Código Penal Italiano con su última actualización por medio de la Ley 190/2012, establece penas a los funcionarios públicos por delitos de corrupción practicados en el ejercicio de sus funciones, por acto contrario a las obligaciones del servicio, en actos judiciales, etc. Algunas condenas conlleva la inhabilitación perpetua en el cargo público.

La Ley 190/2012, del 6 de noviembre, contiene disposiciones dirigidas a la transparencia de la actividad administrativa. El artículo 15 de la Ley garantiza el acceso a la información pública por medio de la publicación en el *site web* institucional de la administración pública de la información relativa al procedimiento administrativo, según los criterios de integralidad, claridad y accesibilidad de la información. La Ley garantiza la publicación en el *site web* institucional de la administración pública de las informaciones relativas a las cuentas públicas y de las acciones dirigidas a los ciudadanos. El artículo 15 de la Ley 190/2012, del 6 de noviembre, así dispone:

“15. Ai fini della presente legge, la trasparenza dell'attività amministrativa, che costituisce livello essenziale delle prestazioni concernenti i diritti sociali e civili ai sensi dell'articolo 117, secondo comma, lettera m), della Costituzione, secondo quanto previsto all'articolo 11 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n.150, e' assicurata mediante la pubblicazione, nei siti web istituzionali delle pubbliche amministrazioni, delle informazioni relative ai procedimenti amministrativi, secondo criteri di facile accessibilita', completezza e semplicita' di consultazione, nel rispetto delle disposizioni in materia di segreto di Stato, di segreto d'ufficio e di protezione dei dati personali. Nei siti web istituzionali delle amministrazioni pubbliche sono pubblicati anche i relativi bilanci e conti consuntivi, nonche' i costi unitari di realizzazione delle opere pubbliche e di produzione dei servizi erogati ai cittadini. Le informazioni sui costi sono pubblicate sulla base di uno schema tipo redatto dall'Autorita' per la vigilanza sui contratti pubblici di lavori, servizi e forniture, che ne cura altresì la raccolta e la

⁶⁶⁸ Así establece el artículo 2 de la Ley 190/2012. *Ídem*.

pubblicazione nel proprio sito web istituzionale al fine di consentirne una agevole comparazione”⁶⁶⁹.

Procurando la transparencia en la gestión y la garantía del acceso a la información pública a los ciudadanos, la *Corte dei Conti* mantiene en su página web el sitio oficial llamado Correo Electrónico Certificado C.E.C y la Oficina de Relaciones Públicas ORP.

El Correo Electrónico Certificado C.E.C fue creado para establecer una mejor relación entre la *Corte dei Conti* y los órganos de la Administración Pública pretendiendo lograr la transparencia en la gestión de los gastos públicos.

La utilización del Correo Electrónico Certificado C.E.C para el envío de mensajes a la dirección de oficinas y servicios del Tribunal de cuentas está reglamentado por la normas promulgadas por la Secretaría General.

Se pueden utilizar las direcciones del "C.E.C." publicadas en el sitio oficial para el envío con validez a cada efecto jurídico, de comunicaciones concernientes a cada contacto entre el tribunal de cuentas y las otras administraciones públicas y sujetos privados exclusivamente relativos a los procedimientos que se detallan a continuación:⁶⁷⁰

- “- procedimientos contractuales con evidencia pública o económica, para la adquisición de bienes, servicios y obras;
- administración de contratos de locación pasiva;
- relaciones entre el tribunal de cuentas y otras administraciones del estado en materia de administración de personal de la magistratura y administrativo;
- transmisión telemática con el Banco de Italia por órdenes de pago y cuanto esté previsto acerca del envío de pedidos de información sobre temas administrativos”.

Las direcciones del Correo Electrónico Certificado de la *Corte dei Conti* se encuentran en el sitio oficial del índice de las Administraciones Públicas⁶⁷¹.

⁶⁶⁹Artículo 15 de la Ley 190/2012, del 6 de noviembre, Italia. Disponible en: <http://www.fanpage.it/la-legge-anticorruzione-nella-pubblica-amministrazione-legge-06-11-2012-n-190/#ixzz2KJl8gvY9>
<http://www.fanpage.it>, con acceso el 20/07/2013.

⁶⁷⁰ Información disponible en el portal de la *Corte dei Conti* italiana. Disponible en: www.corteconti.it/, con acceso el 17/07/2013.

⁶⁷¹En conformidad con el DPR 11 febrero.2005 n.68, queda por el momento excluido el uso del CEC en el proceso ante las salas jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas. *Idem*.

La *Corte dei Conti* procura establecer una mejor relación con el ciudadano italiano y asegura el ejercicio de los derechos a la información, el acceso a la información pública y la participación por medio de la ORP Oficina de relaciones públicas. La Oficina de relaciones públicas opera de acuerdo con la oficina de prensa y con las otras oficinas de la *Corte dei Conti*.

La Oficina de relaciones públicas es el lugar de encuentro entre la *Corte dei Conti* y el ciudadano y fue pensada para contribuir al proceso de renovación constantemente en la Administración Pública.

Por medio de la relación directa con la Oficina de Relaciones Públicas y con sus empleados, el ciudadano ejercita el derecho de participar activamente en la vida administrativa de la *Corte dei Conti* entendida como institución pública cercana, con quien todos los ciudadanos pueden dialogar abiertamente.

La Oficina de Relaciones Públicas es un espacio donde se puede obtener información, hacer peticiones, conseguir formularios o presentar quejas. La ORP es también la conexión cotidiana y constante entre múltiples actividades de todas las oficinas de la *Corte dei Conti* y las necesidades de los ciudadanos.

La colaboración y la conexión de la Oficina de Relaciones Públicas con todas las oficinas del órgano, permite mejorar la organización interna, teniendo en cuenta el derecho de las personas a la transparencia y a la eficiencia de la administración pública, dando respuestas más adecuadas para optimizar los servicios y que éstos sean acordes a las expectativas y exigencias de los usuarios⁶⁷².

La Oficina de Relaciones Públicas es por lo tanto, un punto de encuentro, una ocasión de diálogo y escucha constante entre quien proporciona el servicio público y quien tiene derecho a su mejor calidad. Todo dotado de la claridad y la sencillez de la exposición, y además de la eficiencia de la acción pública accesible a todos y participativa.

⁶⁷²Disponible en: www.corteconti.it/, con acceso el 17/07/2013.

El acceso a las informaciones es una cuestión relevante para la transparencia en la sociedad democrática. El conocimiento de las informaciones públicas posibilita la transparencia en la gestión, la verificación de las irregularidades en los gastos públicos y consecuentemente la lucha contra la corrupción en la Administración del Estado⁶⁷³.

4. El papel pedagógico de los Tribunales de Cuentas brasileños como prevención a la mala aplicación de los gastos públicos.

4.1 La educación para el ejercicio del control social sobre los gastos públicos

El trabajo desarrollado por los Tribunales de Cuentas a través de sus fiscalizaciones e investigaciones puede devolver la confianza a los ciudadanos en las instituciones públicas que les gobiernan. Para eso resulta muy importante la educación de los ciudadanos para el ejercicio del control social sobre los gastos públicos. La actuación de los órganos de control puede tener la participación ciudadana como mecanismo vital de control.

GASPAR ARIÑO señala que “la característica de una sociedad madura y un Estado democrático es la existencia en su seno de instituciones fuertes, sólidas, activas y participativas en los procesos políticos de decisión”. En este específico campo, el autor sostiene que:

“Lo que da estabilidad y continuidad a un país y hace de éste una nación civilizada, no tercermundista; es algo que podríamos llamar el orden institucional. Cuando éste existe, la economía crece, la sociedad prospera y el ciudadano se siente seguro. La clave de la riqueza de las naciones no son hoy los recursos naturales, sino la civilidad, es decir, la existencia de unas reglas que se cumplen y de un sistema de instituciones que funciona. Y a la inversa: los problemas de la mayoría de los países en desarrollo, Latinoamérica ofrece abundantes ejemplos no son económicos, sino institucionales. Con ello no me estoy refiriendo sólo ni principalmente, a las instituciones políticas puras – el Parlamento, el Gobierno, la Administraciones Públicas en todos sus niveles, los Tribunales y demás órganos constitucionales – sino a toda una miríada de entidades públicas y/o privadas que estructuran la sociedad, ordenan los mercados y encarnan fines permanentes de toda comunidad...España necesita defender, potenciar

⁶⁷³El acceso a las informaciones públicas y a los procedimientos de acceso, remete a la polémica entre el derecho a la información en contraposición a el derecho a privacidad y la concretización de eso derecho encuentra obstáculos institucionales y legales todavía presentes en las sociedades democráticas.

y devolver la dignidad a sus instituciones públicas”⁶⁷⁴.

La Administración Pública comienza a ser contrastada con una propuesta de gestión, de participación, cuestionando el monopolio del ejecutivo estatal de controlar las políticas públicas. Experiencias participativas como los foros temáticos, los consejos de gestores de políticas públicas y de presupuesto participativo, entre otras, contribuyen a construir una nueva relación entre estado y sociedad.

Las instituciones de control encuentran dificultades para hacer entender a los ciudadanos que su existencia está justificada y para poder realizar con éxito la función que tienen encomendada. Los ciudadanos pocas veces conocen los resultados de los trabajos de los órganos de control y cuando lo conocen, entienden muy poco, generando una falta de confianza y credibilidad en la efectividad del control⁶⁷⁵.

La educación para la participación ciudadana presupone la existencia de sujetos capaces de interaccionar en la sociedad, sujetos libres e independientes. La educación está dirigida tanto para los que administran como para los que son administrados y debe ser pensada como una relación de conocimiento mutuo entre sociedad y Estado, no como conocimiento dirigido por dominador y recibido por los subordinados. Las relaciones de poder no deben ser pensadas solo como conductas de dominación y subordinación. Los sujetos actúan sobre el mundo, sobre los otros y sobre sí mismos, y esa acción implica que estos sujetos adquieran nuevas actitudes⁶⁷⁶.

La sociedad es una gran escuela y en su conjunto tiene mucha incidencia en la formación de los ciudadanos. Cuando hablamos de sociedad nos referimos a todas las

⁶⁷⁴ ARIÑO, Gaspar. “La dignidad de las instituciones “. Diario *Expansión* (21 de julio de 2004). En JIMÉNEZ RIUS, P. “Propuestas para la mejora y modernización del Tribunal de Cuentas” *El Control de los Gastos Públicos*. Editorial Aranzadi, SA Navarra – España, 2007,p.650.

⁶⁷⁵La falta de confianza en las instituciones públicas de control es percibido no solo por los ciudadanos. El Libro Blanco de la Unión Europea sobre la “Gobernanza”, documento que tiene la finalidad de plantear un debate interinstitucional y con la sociedad civil, no menciona ni una sola vez al Tribunal de Cuentas ni a las Entidades de Fiscalizadoras Superiores de los Estados Miembros, señala JIMÉNEZ RIUS, P. “Propuestas para la mejora y modernización del Tribunal de Cuentas” *El Control de los Gastos Públicos*. Editorial Aranzadi, SA Navarra – España, 2007,p.650.

⁶⁷⁶ DEACON, Roger e PARKER, Bem. “Educação dos cidadãos ou civilização da sociedade.” SILVA, Luiz Heron da (organizador). *A Escola Cidadã no contexto da globalização*. Editora Vozes. Petrópolis. 1998.

interacciones que se dan entre los grupos humanos, influenciados por los medios de información, por la familia, la publicidad, Internet, etc.⁶⁷⁷.

Con la llamada "Sociedad de la información" es necesario asimilar los nuevos procesos de comunicación y esta comunicación debe ser participativa. Al igual que la escuela, los medios públicos y ciudadanos, los medios participativos y comunitarios, tienen la función de desarrollar ciudadanos y construir ciudadanía, que es algo más importante que reproducir patrones de comportamiento.

Los medios comunitarios no son solamente un vehículo para transmitir información diferente a la de los medios comerciales y pertinente a las comunidades, sino que son en sí mismos procesos y prácticas comunicativas que contribuyen a la construcción del tejido social. Los procesos de comunicación son componentes pedagógicos del aprendizaje⁶⁷⁸.

Sobre el papel del Estado en la formación de los ciudadanos FREIRE señala que la educación del ciudadano es permanente. Con respecto a las ciudades educativas y la educación permanente, el autor resalta la importancia del ejercicio de la tolerancia en una democracia, habla que no hay crecimiento democrático fuera de la tolerancia. La educación es permanente en razón de que el ser humano es finito y es consciente de ello. "no solo saber que vivía sino saber que sabía", y así saber que podía saber más. La educación y la formación permanente se fundan en ello⁶⁷⁹.

FREIRE pone de manifiesto la necesidad del hombre de ser capaz de actuar y reflejar para poder comprometerse con el cambio, resalta la necesidad del dialogo en el

⁶⁷⁷En cuanto en la educación formal de las escuelas hay una resistencia a las reformas en cambio la sociedad se reforma a sí misma constantemente. La educación parte no solamente de la escuela más también de la familia, Internet, medios y grupos sociales, por tanto la comunicación participativa puede jugar un papel importante en la formación de los ciudadanos desde la infancia.

⁶⁷⁸ GUMUCIO D., Alfonso. "Radio Escuela, un proyecto de comunicación participativa. La formación de ciudadanos". C:\Documents and Settings\XP\Bolpress La formación de ciudadanos.mht Acceso el 20 de febrero de 2010.

⁶⁷⁹ FREIRE señala que la ciudad somos nosotros, y nosotros somos la ciudad, y lo que somos guarda algo que fue y que nos llega por la historia y por las marcas culturales que heredamos. Las ciudades proclaman hechos vividos, y siempre están marcados por una posición política. Es lo que se les transmite a las próximas generaciones. No se puede aceptar ninguna explicación determinista de la historia y una educación para la liberación responsable tiene como imperativo ético no encubrir la verdad en la política. FREIRE, Paulo. *Educación y cambio*, Ed. América Latina, Ediciones Búsqueda, Buenos Aires, 1979.

proceso de formación expresando que el diálogo incluye reflexión y acción y que la actitud de diálogo tiene por objetivo crear la realidad⁶⁸⁰.

En las discusiones sobre educación, la expresión igualdad de oportunidades surge con mayor frecuencia que cualquier otra. La educación desempeña un papel destacado en discusiones sobre igualdad y los obstáculos materiales son evidentes como impedimentos para obtener una educación más amplia⁶⁸¹.

WEST argumenta enfáticamente que la información sobre las normas y la estructura de la política y de la economía se consigue mejor mediante una diversidad de fuentes educativas⁶⁸².

MORIN resalta la importancia de la educación de los ciudadanos para una democracia que respete la diversidad de las culturas, de las sociedades, de la condición humana y hace una crítica a las sociedades que llamadas democráticas no tienen en cuenta esa diversidad. El autor señala la importancia de establecer una relación de control mutuo entre la sociedad y los individuos por la democracia y concebir la humanidad como comunidad planetaria⁶⁸³.

La ciudadanía activa construida en unas sociedades plurales implica el desarrollo de la participación de las personas y los colectivos. La globalización desde abajo se construye en diferentes espacios y mediante diferentes iniciativas con el objetivo de incluir las voces de

⁶⁸⁰ El autor hace un análisis del cambio social a partir de la educación y analiza el compromiso del ciudadano con la sociedad, la educación y el proceso de cambio social y aborda la cuestión del compromiso con la realidad social. FREIRE, Paulo. *Educación y cambio*, Ed. América Latina, Ediciones Búsqueda, Buenos Aires, 1979.

⁶⁸¹ FREIRE sostiene que la igualdad de oportunidades es puesta con frecuencia como un objetivo social, una vez que esa igualdad social de oportunidades puede producir frutos sociales, mejorando la calidad de la democracia. Para el autor, los hombres necesitan de interacción y comunicación con los otros hombres para la transformación del mundo. FREIRE, Paulo. *Pedagogia del Oprimido*. Tierra Nueva, Montevideo, Siglo XXI Editores, México, 1970. Pg.100-101.

⁶⁸² WEST, Edwin G. *La Educación y el Estado Un Estudio de Economía Política*. Traducción de Julio H. Cole. Unión Editorial, S.A Madrid, 1994 *Educacion and the State. A Study in Political Economy*. The Institute of Economic Affairs. London, UK, 1965 and 1970. 3 edición: Liberty Fund, Indianapolis, USA, 1994, p. 75.

⁶⁸³ MORIN señala la necesidad de la participación ciudadana en el poder y pone de manifiesto que la democracia se fundamenta en el control del poder “*Esboçam-se duas grandes finalidades ético-políticas do novo milênio: estabelecer uma relação de controle mútuo entre a sociedade e os indivíduos pela democracia e conceber a Humanidade como comunidade planetária. A educação deve contribuir não somente para a tomada de consciência de nossa Terra-Pátria, mas também permitir que esta consciência se traduza em vontade de realizar a cidadania terrena*”. MORIN, Edgar. *Os sete saberes necessários à educação do futuro*; tradução de Catarina Eleonora f. da Silva e Jeanne Sawaya, revisão técnica de Edgard de Assis Carvalho. 12. ed. – São Paulo: Cortez, Brasília, DF: UNESCO, 2007, pp.107-108.

todas las personas implicadas en este proceso a la hora de definir y concretar su desarrollo. se crea a través de todas las iniciativas que están emergiendo en diferentes lugares del mundo y que, basadas en la solidaridad y en la lucha contra las desigualdades sociales, actúan e interactúan para conseguir la participación de todas las personas, de todos los colectivos, en los cambios que están rigiendo la sociedad actual. Éstos es el reto de unas sociedades cada vez más globales, más multiculturales, y en las que la sociedad de la información está planteando nuevas necesidades económicas, políticas y educativas⁶⁸⁴.

Sobre la formación de los ciudadanos y la globalización SA-CHAVES recuerda que cuando se habla de mundo, cuando se habla de ciudadano hay que cuestionar de que mundo y de que ciudadano se habla para no generalizar cuando tratamos de formación del ciudadano. Es necesaria la búsqueda de algún consenso relacionado a lo que pueda ser un fundamento para la formación de los ciudadanos⁶⁸⁵.

La búsqueda del equilibrio apunta en un sentido formativo que estimule, facilite y promueva en los ciudadanos sus competencias de pensamiento y de reflexión crítica. La educación para la ciudadanía debe estar centrada en el aprendizaje permanente para la reconstrucción de la realidad personal y social.

4.2. Participación ciudadana en el control de los gastos públicos y el Tribunal de Cuentas

La interrelación entre control social y control gubernamental es una exigencia para la eficiencia de la Administración Pública. Para el desarrollo del control social es fundamental la participación directa de las instituciones encargadas, constitucionalmente, del control gubernamental. El control de la aplicación de los gastos públicos es uno de los mecanismos de lucha contra la corrupción que exige una participación efectiva de los ciudadanos y una nueva

⁶⁸⁴Sobre la educación y la globalización dialógica, uno de los principales retos de la globalización actual es conseguir que en su desarrollo participen las personas y los colectivos que hasta ahora han quedado al margen de su construcción. La realidad social que impulsa una globalización desde abajo se refleja en proyectos educativos cuyo planteamiento va más allá de la relación en el aula, contemplando y trabajando las necesidades educativas de una comunidad a partir de múltiples elementos, entre ellas la ciudadanía activa, construida desde la pluralidad de voces en una sociedad plural. FLECHA, Ramón. "Comunidades locales en una época globalizada" en *Globalización, Posmodernidad y Educación La calidad como coartada neoliberal* ARÓSTEGUI, José Luis y MARTINEZ RODRIGUEZ, Juan Bautista. Ediciones Akal, Madrid, 2008, pp.176.

⁶⁸⁵ SA-CHAVES, Idália. "Informação, Formação e Globalização: Novos ou Velhos Paradigmas?" En *Escola reflexiva e nova racionalidade*. Organizado por Isabel Alarcao. Artmed Editora, Porto Alegre, 2001, p.88.

relación entre el Estado y la sociedad. Esa nueva relación tiene como base el diálogo y la transparencia pública.

El control ejercido por el Tribunal de Cuentas en la lucha contra la mala aplicación del dinero público tiene la posibilidad de ser más efectivo con la participación de los ciudadanos y de la sociedad civil organizada. El control social de la Administración pública es caracterizado por la participación activa de los actores sociales como fiscalizadores de las irregularidades o ilegalidades actuando de modo preventivo, identificando las situaciones, comunicando al Tribunal de Cuentas y acompañando el desarrollo de la fiscalización.

Los Tribunales de Cuentas pasan a funcionar como ejemplar pedagógico de la gestión de los recursos públicos. Los Tribunales de Cuentas también deben colocarse como instrumento de estímulo a la ciudadanía, suministrando informaciones sobre la gestión de los recursos públicos, para que el ciudadano pueda hacer juicio de valor con más seguridad. Esa es una de las misiones más importantes de los Tribunales de Cuentas, pues ninguno otro órgano gubernamental dispone de tanta información sobre el uso del dinero público⁶⁸⁶.

Los instrumentos de control social directamente relacionados a la actividad de los Tribunales de Cuentas brasileños son el derecho de petición, el derecho de certificación, el derecho a información, el derecho de denuncia. El derecho de denuncia es garantizado a cualquier ciudadano para denunciar irregularidades o ilegalidades ante el Tribunal de Cuentas⁶⁸⁷.

El ciudadano tiene el derecho a recibir de los órganos públicos informaciones de su interés particular, o de interés colectivo o general, que serán prestadas en el plazo de la ley, bajo pena de responsabilidad, excepto aquellas cuyo secreto sea indispensable a la seguridad de la sociedad y del Estado⁶⁸⁸.

⁶⁸⁶ ANTONIO JOAQUIM señala el papel pedagógico de los Tribunales de Cuentas brasileños en la ATRICON (*Associação dos Membros dos Tribunais de Contas*). Disponible en: http://intranet/index.php?option=com_content&view=article&id=2212:presidente-da-atricon-destaca-120-anos-de-instalacao-do-primeiro-tribunal-de-contas&catid=34:institucional. Con acceso el 20/11/2012.

⁶⁸⁷ En Brasil, el derecho de denuncia a los Tribunales de Cuentas son garantizados en la Constitución Federal, art. 74, § 2º.

⁶⁸⁸ Los derechos de petición, certificación e información, son garantizados en la Constitución brasileña de 1988, artículo 5º, XXXIV y XXXIII. El derecho de petición de cualquier persona a los poderes públicos en defensa de derechos o contra la ilegalidad o abuso de poder es asegurado, independientemente del pago de tasas. El derecho

La Administración Pública brasileña tiene actualmente iniciativas como las “Escuelas de Gobierno”, esas escuelas son mantenidas por las entidades públicas para fomentar la formación de los funcionarios. Son ofrecidos cursos para mejorar la capacitación de los empleados públicos y mejorar la calidad de los servicios públicos. El TCU – Brasil cuenta con el *Instituto Serzedello Corrêa* – ISC, que tiene entre sus funciones la realización de seminarios y actividades de capacitación a los ciudadanos, al personal y a los funcionarios públicos, promoviendo el control social y orientando acciones a la enseñanza a los consejos sociales.

El *Instituto Serzedello Corrêa* desarrolla intensivas campañas con el objetivo de capacitación de los ciudadanos denunciantes de irregularidades en la aplicación del dinero público a través del “diálogo público” con los ciudadanos y exposición de las modalidades a través de las cuales se puede denunciar.

El desarrollo de las acciones del “diálogo público” tuvo inicio en el ámbito del proyecto apoyo a la Modernización del TCU, realizado en el periodo de 2001 a 2008, cuyo objetivo fue apoyar la modernización del Tribunal de Cuentas con vistas a aumentar, directa o indirectamente, la capacidad fiscalizadora y de control de cuentas del Tribunal⁶⁸⁹.

El Tribunal de Cuentas de *Pernambuco- Brasil* desarrolla proyectos dirigidos a la capacitación de los denunciantes de irregularidades en la aplicación del dinero público, en la “*Escola de Contas Públicas Barreto Guimarães*” (ECPBG) y en la “*Ouvidoria*” del Tribunal de Cuentas, especialmente con los proyectos “*Escola de Cidadania*” y “*Parcerias Regionais Permanentes*”. En el proyecto “*Parcerias Regionais Permanentes*”, las acciones se extienden de modo especial a las entidades de la sociedad civil que necesiten del conocimiento de la Administración Pública para mejorarla actuación en el control social de los gastos públicos, la capacitación continuada de las entidades sociales posibilita la evaluación de los gastos

de obtener certificaciones en las Administraciones Públicas, para la defensa de derechos y aclaración de situaciones de interés personal es asegurado, independientemente del pago de tasas.

⁶⁸⁹ El “diálogo público” es un conjunto de acciones sistematizadas de intercambio de conocimientos y tiene como objetivos fomentar la participación activa de la sociedad en la fiscalización de los gastos públicos y proporcionar informaciones sobre el control de los recursos públicos para mejorar la comunicación entre los órganos de control, los administradores públicos, las organizaciones no gubernamentales, las empresas y los ciudadanos. Informaciones disponibles en: portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/dialogo_publico, con acceso el 20/10/2012.

utilizados en las obras públicas, en las actividades ejecutadas con recursos públicos, para que de esta manera puedan formular denuncias acerca de las irregularidades locales⁶⁹⁰.

La participación de la sociedad civil en el control financiero de la gestión pública es contemplada en el sistema jurídico y legal brasileño especialmente en las siguientes normas: Constitución Federal de 1988: art. 5º, LXXIII; art. 29, XII; art. 31, § 3º; art. 74, § 2º; Ley Complementaria 101/2000 (Ley de Responsabilidad Fiscal brasileña) art. 48 y art. 49; Ley 8.666/93 (Ley de contratos y licitaciones públicas).⁶⁹¹.

El incentivo a la participación de la sociedad civil en el control de la gestión es enfatizado en la Constitución Federal brasileña en los siguientes artículos⁶⁹²:

Art. 5º, LXXIII - cualquier ciudadano es parte legítima para proponer acción popular que procure anular un acto lesivo al patrimonio público o de una entidad en que el Estado participe, a la moralidad administrativa, al medio ambiente y al patrimonio histórico y cultural, quedando el autor, salvo comprobada mala-fe, excluido de costas judiciales y de la carga de la sucumbencia;

Art. 29, XII - cooperación de las asociaciones representativas en la planificación municipal;

Art. 31, § 3º - Las cuentas de los Municipios quedarán, durante sesenta días, anualmente, a la disposición de cualquier contribuyente, para examen y apreciación, el cual podrá cuestionarles la legitimidad, en los términos de la ley.

Art. 74, § 2º - Cualquier ciudadano, partido político, asociación o sindicato es parte legítima para, en la forma de la ley, denunciar irregularidades o ilegalidades ante el Tribunal de Cuentas de la Unión.

La Constitución de la República Federativa de Brasil establece diversas formas de participación del ciudadano, destacándose como derechos dirigidos al control del Estado y para la participación popular.

⁶⁹⁰ BARRETO señala que los Tribunales de Cuentas de los estados brasileños presentan experiencias similares a del Tribunal de Cuentas de la Unión. Resalta la experiencia pedagógica para el control de los gastos públicos desarrollada por el Tribunal de Cuentas de Pernambuco- Brasil, en la *Escola de Contas Públicas Barreto Guimarães* (ECPBG) y en la *Ouvidoria* del Tribunal de Cuentas, especialmente con los proyectos “*Escola de Cidadania*” y “*Parcerias Regionais Permanentes*”. BARRETO, Waléria Dacruz Sá. 127 f. Dissertação (Mestrado) – Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, Brasil, 2009. *Controle da Gestão Pública e Participação Cidadã: a experiência da Ouvidoria do Tribunal de Contas de Pernambuco*.

⁶⁹¹ Disponible en: www.planalto.gov.br, con acceso el 20/02/2012.

⁶⁹² Disponible en: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm, con acceso el 20/02/2012.

La Ley Complementaria 101/2000, la Ley de Responsabilidad Fiscal brasileña señala los diferentes modos de participación popular en el control de la Administración Pública:

Art. 48, párrafo único: La transparencia será asegurada también mediante:

I - incentivo a la participación popular y realización de audiencias públicas, durante los procesos de elaboración y discusión de los planes, ley de directrices presupuestarias y presupuestos;

II – liberación al pleno conocimiento y acompañamiento de la sociedad, en tiempo real, de informaciones pormenorizadas sobre la ejecución presupuestaria y financiera, en medios electrónicos de acceso público;

Art. 48-A. Para los fines a que se refiere el inciso II del párrafo único del Art. 48, los entes de la Federación deben ofrecer a cualquier persona física o jurídica el acceso las informaciones referentes:

I - al gasto: todos los actos practicados por las unidades gestoras en el transcurrir de la ejecución del gasto, en el momento de su realización, con la disponibilidad mínima de los datos referentes al número del correspondiente proceso, al bien suministrado o al servicio prestado, a la persona física o jurídica beneficiaria del valor, cuando sea el caso, al procedimiento licitatorio realizado;

II - a los ingresos: el lanzamiento y el recibimiento de todos los ingresos de las unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinarios.

Art. 49 - Las cuentas presentadas por el Jefe del Poder Ejecutivo quedarán disponibles, durante todo el ejercicio, en el respectivo Poder Legislativo y en el órgano técnico responsable por su elaboración, para consulta y apreciación por los ciudadanos e instituciones de la sociedad⁶⁹³.

La Ley 8.666/93, relativa a contratos y licitación pública, también presenta un importante dispositivo que autoriza la participación del licitante en el control de los actos irregulares, incluso con la posibilidad de representación al Tribunal de Cuentas⁶⁹⁴.

Ley 8.666/93:

Art. 113, § 1º: Cualquier licitante, contratado o persona física o jurídica podrá representar al tribunal de Cuentas o a los órganos integrantes del sistema de control interno contra irregularidades en la aplicación de esta ley, para los fines del dispuesto en este artículo.

La participación en la fiscalización de los gastos públicos es uno de los principales mecanismos de control social. El art. 74 de la actual Constitución de la República Federativa

⁶⁹³ El contenido de la Ley de Responsabilidad Fiscal brasileña está disponible en: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm, con acceso el 20/05/2012.

⁶⁹⁴ El contenido de la Ley 8.666/93 está disponible en: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666cons.htm, con acceso el 20/05/2012.

de Brasil apunta la posibilidad de denuncia de irregularidades o ilegalidades ante el Tribunal de Cuentas que puede ser realizada por cualquier ciudadano, partido político, asociación o sindicato.

Art.74, § 2º

Cualquier ciudadano, partido político, asociación o sindicato es parte legítima para, en la forma de la ley, denunciar irregularidades o ilegalidades ante el Tribunal de Cuentas de la Unión.

Por lo tanto, para que la lucha contra la corrupción sea efectiva, es imprescindible la participación del ciudadano a través del control social, actuando como un compañero del Tribunal de Cuentas en la tarea de fiscalizar.

La persona, el ciudadano, el administrado o particular según la terminología jurídico administrativa al uso, ha dejado de ser un sujeto inerte e indefenso frente a un poder que intenta controlarlo, que le decía lo que era bueno o malo para él, al que estaba sometido y que infundía, gracias a sus fenomenales privilegios y prerrogativas, una suerte de amedrentamiento y temor que terminó por ponerlo de rodillas ante la todopoderosa maquinaria de poder en que se constituyó tantas veces el Estado⁶⁹⁵.

La participación de los ciudadanos en el control de la corrupción está directamente relacionada con el acceso a la formación, a la información y a la transparencia de la Administración Pública.

ORSI resalta con respecto a la lucha contra la corrupción, políticas de transparencia y participación ciudadana, que la participación ciudadana ocupa el lugar de principio axiológico derivado del orden constitucional, pero, a su vez, de mecanismo operativo, que tanto reduce la corrupción como maximiza la eficiencia. El autor sugiere el desarrollo de una estrategia sustentable, basada en las virtudes del diálogo informado y la participación social efectiva, a través de arreglos institucionales⁶⁹⁶.

⁶⁹⁵ RODRIGUEZ-ARANA, Jaime. *El derecho fundamental al buen gobierno y a la buena administración de instituciones públicas* 2007, p.1. Disponible en: www.ciberjura.com.pe, con acceso el 14/07/2012.

⁶⁹⁶ ORSI hace referencia a arreglos institucionales que aumenten la cantidad y calidad de información, la discusión y construcción de conocimiento y la transformación de los sujetos intervinientes, tanto Administración como los ciudadanos. Para el autor el dispositivo de rendición de cuentas es lo instrumento capaz de correlacionar las políticas de probidad institucional con las de empoderamiento ciudadano. ORSI, Omar. "Políticas de transparencia, acceso a la información y participación ciudadana en la persecución penal de la

La corrupción en la Administración Pública es un obstáculo para la realización de los intereses colectivos y para la construcción de políticas públicas que atiendan las necesidades sociales, siendo necesario establecer un espacio donde los diversos actores sociales puedan buscar soluciones conjuntas.

Para eso es fundamental que los ciudadanos tengan derecho a la información y a la formación necesaria para una actuación como sujetos activos en los destinos de la cosa pública y de los intereses públicos.

corrupción”. Trabajo inédito, expuesto en el seminario internacional “Transparencia y lucha contra la corrupción: tendencias y nuevos desafíos”, organizado por el Ministerio de Transparencia Institucional y Lucha contra la Corrupción de la República Plurinacional de Bolivia, La Paz, Bolivia, mayo de 2009, pp. 24-26.

Figura 15 – Principales publicaciones del Tribunal de Cuentas brasileño en el año 2012⁶⁹⁷.

Plan de la Auditoria de Obras.	Publicación que intenta definir modelos específicos para la fiscalización de obras públicas.
Auditoria del Sistema de Registro de la Deuda Activa.	Publicación que contiene aspectos importantes verificados en las auditorias, recomendaciones de buenas prácticas y determinaciones para la mejor gobernanza de la tecnología de la información en la Administración Pública.
Informes relacionados a las Cuentas del Gobierno de la República(2011)	Publicación del diagnóstico económico y de las acciones gubernamentales relacionadas al desempeño y a la conformidad de la gestión pública federal.
Temas Destacados de las Cuentas del Gobierno en los últimos 5 años.	Publicación que reúne algunos de los temas destacados en los informes de las Cuentas del Gobierno en los ejercicios 2007 al 2011.
Buenas Prácticas en la Seguridad de la Informaciones.	Publicación que procura ofrecer a los servidores del Tribunal un instrumento de consulta y orientación para la protección de las informaciones en las auditorias públicas.
Informes de la fiscalización en las obras de la copa futbolística mundial de 2014.	Publicación que presenta la situación general de las fiscalizaciones de las obras públicas relacionadas a la copa futbolística mundial.
Informes de la Auditoría Operativa medioambiental	Publicación de los resultados de auditoria operativa medioambiental en el Programa de Revitalización de la Bacia Hidrográfica del Rio Sao Francisco (PRSF).
Buenas prácticas en contrataciones de la Tecnología de la Información.	Publicación de la legislación, jurisprudencia y mejores prácticas en contrataciones públicas relacionadas a la tecnología de la información.

Fuente: TCU Relatório Anual de atividades 2012.

En Brasil, la Ley Federal 12.527/2012, llamada Ley de la Transparencia, establece normas para garantizar el acceso a las informaciones públicas. La Ley de la transparencia coloca al ciudadano con poderes para solicitar informaciones de la gestión pública. El Tribunal

⁶⁹⁷TCU Relatório Anual de atividades – 2012.Disponible en: www.tcu.gov.br, con acceso el 27/04/2013.

de Cuentas fiscaliza el cumplimiento de la Ley de la transparencia en conjunto con los otros órganos de control⁶⁹⁸.

El acceso a las informaciones públicas exige el fortalecimiento de las instituciones públicas y el cumplimiento del derecho por las propias instituciones. La creación de los mecanismos, sean judicial o administrativo, de obligación del cumplimiento del derecho a la información para los órganos públicos, la creación de instrumentos que efectivamente provocan la transparencia pública son parte del Programa de modernización de los Tribunales de Cuentas en Brasil.

Las personas con acceso a las informaciones públicas podrán participar de la fiscalización y de la protección del interés público. Los órganos públicos necesitan estar más preparados para el cumplimiento de los nuevos papeles impuestos en la actualidad para la buena administración.

La implementación del acceso a la información por los ciudadanos exige un cambio socio-cultural en las instituciones públicas, donde es necesario que prevalezca la transparencia como regla y el sigilo como excepción.

El Tribunal de Cuentas tiene un papel fundamental en el cumplimiento de la Ley de acceso a la información por los órganos de la Administración Pública, exigiendo a los gestores públicos la transparencia de los gastos públicos⁶⁹⁹.

Es de primordial importancia para el fortalecimiento del control externo la transparencia en los resultados y en la forma de actuación del TCU, en ese aspecto, el Tribunal busca facilitar el acceso a las informaciones referentes a sus actividades. Entre los principales instrumentos de divulgación utilizados con ese propósito, se destacan:

⁶⁹⁸ Ley Federal 12.527/2012. Disponible en: www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/_lei/l12527.htm, con acceso el 12/09/2012.

⁶⁹⁹ El Tribunal de Cuentas también debe tener transparencia interna creando estructuras y mecanismos de divulgación de sus propios actos, con una comunicación permanente con la sociedad, cuanto más transparencia menos desviaciones del dinero público.

Figura 16 – Principales instrumentos de información del Tribunal de Cuentas brasileño.

Portal TCU	http://www.tcu.gov.br
Página Contas Públicas	http://www.contaspublicas.gov.br Lei nº 9.755/98
Relatórios Institucionais	Informes de actividades del Tribunal de Cuentas encaminados para el Poder Legislativo
Portal da Rede de Controle da Gestão Pública	http://www.rededecontrole.gov.br/portal/page/portal/rededecontrole
Revista do TCU	Periódico Cuatrimestral con divulgación de los trabajos del TCU http://www.tcu.gov.br
A voz do Brasil	Noticias del TCU en la radio nacional
Portal de Fiscalización de los gastos da Copa de 2014	http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/copa2014 Publicación que divulga los informes de fiscalización de la “Copa del Mundo” de Fútbol de 2014.
Portal de Acceso a La información	• http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/transparencia Ley 12.527, de 2011. Posibilita la participación popular y control social en las acciones gubernamentales.

Fuente: TCU Relatório Anual de atividades 2012.

La rendición de cuentas transparente favorece la participación social en las denuncias buscando la corrección de las irregularidades de modo preventivo⁷⁰⁰.

⁷⁰⁰ DUERE señala que “O Tribunal de Contas de Pernambuco economizou, apenas em 2012, mais de R\$ 803 milhões dos cofres públicos, com suas auditorias concomitantes e de acompanhamento de obras. Ainda, o TCE-PE teve importantes atuações que não podem ser avaliadas monetariamente, como o afastamento de prefeitos com denúncias de irregularidades — inclusive casos de gestores que se recusaram a prestar contas aos auditores do TCE. Os prefeitos precisam ter a sensibilidade de que atuar de forma democrática, respeitando à Constituição Federal, implica em uma gestão municipal aberta e colaborativa com o controle externo.” TERESA DUERE, Presidente del Tribunal de Cuentas de Pernambuco. Artigo “Desafios dos prefeitos empossados este ano serão maiores” *Revista Consultor Jurídico*, Gestão de excelência, 16 de janeiro de 2013. Disponible en:

CAMPOS señala que el desarrollo de la conciencia popular es la primera condición para una democracia verdaderamente participativa y por lo tanto para el *accountability* del servicio público⁷⁰¹.

El Tribunal de Cuentas brasileño se propone desempeñar el papel constitucional de fiscalizar, controlar y orientar la aplicación de los recursos públicos, estimulando el ejercicio de la ciudadanía. El acceso a las informaciones públicas es un gran instrumento de control de los gastos y pretende garantizar la calidad de los servicios públicos esenciales al ciudadano. El Ciudadano es llamado a prestar su colaboración en la fiscalización del uso de los recursos públicos, como forma de ejercicio de ciudadanía y necesitan conocer sus derechos para que puedan ejercerlos⁷⁰².

Actualmente las cuestiones ambientales están colocadas como aspectos del control ejercido por los Tribunales de Cuentas que necesitan adecuarse para garantizar la calidad de vida de los ciudadanos. La Política Nacional de los Residuos Sólidos, Ley Federal 12.305/2010 dispone que hasta agosto de 2014 los municipios tengan que desactivar los sitios de basura y destinar un sitio adecuado para los residuos sólidos. La aplicación de los ingresos del impuesto ambiental transferido a los municipios brasileños para los gastos ambientales es objeto de la fiscalización por el Tribunal de Cuentas. La Ley determina la imputación de crimen ambiental a los agentes públicos municipales por el no cumplimiento de la norma⁷⁰³.

Para viabilizar la actuación más eficiente de la administración, en el sentido de satisfacerse, de forma efectiva los intereses sociales, fueron implantadas las llamadas *Ouvidorias* públicas, que servirían de eje al ser establecidas entre el órgano público y la población. Las *Ouvidorias* públicas se configurarían como “instrumentos jurídicos” que

<http://www.conjur.com.br/2013-jan-16/teresa-duere-novos-prefeitos-terao-maiores-desafios-antecessores>, con acceso el 26/02/2013.

⁷⁰¹ CAMPOS, Anna Maria. " *Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?* " *Revista de Administração Pública*, fev/abr. 1990, p. 35.

⁷⁰² La transparencia de los gastos en la salud y la educación son prioridad en los portales de los Tribunales de Cuentas brasileños, por medio de la página de la Internet. Los agentes públicos deben aplicar los porcentuales establecidos en la Ley de Responsabilidad y esos gastos deben garantizar la disminución de la mortalidad infantil, del analfabetismo, debiendo ser medidos los resultados de la aplicación de los recursos públicos por indicadores de calidad de los servicios públicos, fiscalizados por los Tribunales de Cuentas.

⁷⁰³ La Ley 12.305, de 2 de agosto de 2010, instituye la Política Nacional de Residuos Sólidos en Brasil. Disponible en: www.planalto.gov.br/ccivil_03/...2010/2010/lei/112305.htm, con acceso el 20/10/2012.

posibilitarían a los ciudadanos la posibilidad de participación, “directamente o a través de representantes, de los procesos decisorios, de las ejecuciones o controles de las tareas” desempeñadas por la Administración Pública⁷⁰⁴.

La comunicación entre el órgano público y el particular puede ser concebida como una de las formas de ejercerse el control social. El control social es fundamental para aumentar la eficacia al suplir las imprecisiones en el actuar administrativo, manteniendo la coherencia en la actividad administrativa.

El aumento de la participación de los ciudadanos ejerciendo el control social, “acompañando las acciones de la gestión pública y evaluando los objetivos, procesos y resultados”, se vuelve esencial para una actuación administrativa más célere y eficaz en la consecución de las demandas de la sociedad⁷⁰⁵.

Entre los resultados que pueden ser obtenidos con el control social se destacan una mayor eficiencia en la actuación administrativa; satisfacción del interés público; promoción de la aproximación entre la administración pública y los ciudadanos; perfeccionamiento del Estado; transparencia; democratización de las informaciones; consolidación de una democracia participativa; credibilidad de las instituciones; consolidación de una sociedad verdaderamente democrática con desarrollo económico y más justicia social⁷⁰⁶.

El trabajo conjunto del Tribunal de Cuentas y los órganos sociales que actúan en el control de la Administración pública es un importante incentivo para la participación efectiva en las decisiones administrativas, un ejemplo del presupuesto participativo, mediante consultas y audiencias públicas, es decir, mecanismos de control y participación popular decisoria en la Administración Pública⁷⁰⁷.

⁷⁰⁴ La “*Ouvidoria*” se caracteriza como un mecanismo de control social. Es un instrumento de control social, ya que procura principalmente, a través de su actuación, garantizar la satisfacción del interés público, dando apertura al ciudadano para que este se manifieste sobre la actuación del Estado. PEREZ, Marcos Augusto. *Administração Pública Democrática*. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2004, p.109.

⁷⁰⁵ FACCIONI, Victor. A sociedade e o controle externo. *Fórum Administrativo - Direito Público*. Belo Horizonte, 2006, p.8.

⁷⁰⁶ OLIVEIRA, Arildo. Controle Social: perspectivas para a fiscalização popular da Administração Pública no Brasil. *Perspectivas para o Controle Social e a Transparência da Administração Pública*. Brasília: Editora do Tribunal de Contas da União, 2002.

⁷⁰⁷ Un ejemplo de esa actuación es el trabajo de las “*Ouvidorias*” de los Tribunales de Cuentas brasileños. Las irregularidades que envuelvan la utilización de recursos públicos federales el ciudadano debe ofrecer la denuncia

En el ámbito del Tribunal de Cuentas, es cada vez más clara la idea de que el control externo, aisladamente, no conseguirá prestar la eficacia necesaria a las acciones y decisiones que les fueron delegadas por la Constitución. La asociación con los organismos que actúan en el ámbito del control social, es más que conveniente y oportuna, es necesaria. Mientras más informado esté el ciudadano, mejores condiciones tiene para participar de los procesos decisorios y de señalar fallos. Esto realimenta el sistema, garantizando mayor eficiencia y menos corrupción⁷⁰⁸.

Los canales de participación ofrecidos por el Tribunal de Cuentas forman parte de una política de aproximación de la institución con la sociedad. La transparencia debe ser entendida no sólo como el acceso a las informaciones, más también la transparencia debe ser entendida por cualquier ciudadano. Debe haber compatibilidad entre el lenguaje adoptado y el destinatario de la información. De lo contrario no se permitirá el ejercicio del control por parte de aquel que la recibe. El desafío consiste en traducir el lenguaje técnico y extraño al ciudadano común para otro que le sea accesible⁷⁰⁹.

El control gubernamental es fundamental para la democracia, pero para efectividad de ese control es necesario una relación constante entre el control gubernamental y control social. El control gubernamental posee un coste financiero para la sociedad, resaltando que es un coste indispensable y fundamental para la democracia, y, a causa de ese coste, ese control será siempre estadístico, ya que controlar de cerca cada aplicación de recursos públicos sería muy onerosa. Así, el control social puede permitir una mayor efectividad, haciendo llegar el control a todas las actividades que utilizan recursos públicos y permitiendo al control gubernamental tutelar de forma más optimizada. Por lo tanto, más que un derecho de la sociedad, la interrelación entre control social y gubernamental es una exigencia para la eficiencia de la Administración Pública⁷¹⁰.

a el Tribunal de Cuentas de la Unión y en las denuncias de irregularidades provinciales o municipales, el ciudadano debe ofrecer al Tribunal de Cuentas del Estado o al Tribunal de Cuentas del Municipio.

⁷⁰⁸ BARRETO, Waléria Dacruz Sá. *Controle da Gestão Pública e Participação Cidadã: a experiência da Ouvidoria do Tribunal de Contas de Pernambuco*. 127 f. Dissertação (Mestrado) – Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, Brasil, 2009.

⁷⁰⁹ FIGUEIRÊDO, Carlos Maurício C. “A experiência do Tribunal de Contas de Pernambuco no estímulo à participação cidadã.” 2003. Disponible en: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/clad0047719.pdf>, con acceso el 20/10/2011.

⁷¹⁰ “Participação popular e controle social na Administração Pública: o cidadão como protagonista social.” CMSA (Conselho Municipal de Assistência Social) disponible en:

La acción de las instituciones de control social en la Administración Pública se da por medio de la interrelación con las instituciones de control gubernamental y la interrelación entre las instituciones de control gubernamental y las instituciones de control social con la sociedad como un todo.

El control de la corrupción en la Administración Pública está relacionado con el nivel de participación de los ciudadanos por medio del ejercicio del control social. La relación del control gubernamental con el control social debe ser un camino de mano doble donde las instituciones gubernamentales tanto reciben influencia como influyen y estimulan el desarrollo de las instituciones de control social. Sin embargo, las instituciones de control gubernamental necesitan estar preparadas para el diálogo con las instituciones de la sociedad civil⁷¹¹.

Las instituciones de control gubernamental, en gobiernos democráticos como el brasileño, son propulsores del control social por medio del estímulo y de la formación de la sociedad para el ejercicio de este. Es importante crear espacios para el diálogo y la discusión, donde las instituciones aumenten la interacción entre ellas y con la sociedad civil. Es fundamental, sobre todo una transformación cultural en la sociedad brasileña, con el objetivo de estimular y preparar su población para el ejercicio de ciudadanía activa que pasa por la formación para la participación en el control de la Administración Pública.

Para esa transformación cultural hay que desarrollar programas de educación para la ciudadanía, con la participación de instituciones gubernamentales y de la sociedad civil, donde esas instituciones actuarían directamente en varios sectores y espacios de la sociedad, procurando por medio de la formación y de la información, preparar a los ciudadanos para el ejercicio del control social.

http://www.controlesocialdesarandi.com.br/2009/05/participacao-popular-e-controle-social_15.html, con acceso el 30/04/2012.

⁷¹¹BARRETO, Waléria Dacruz Sá. *Controle da Gestão Pública e Participação Cidadã: a experiência da Ouvidoria do Tribunal de Contas de Pernambuco*. 127 f. Dissertação (Mestrado) – Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, Brasil, 2009.

5. Conclusiones

El Tribunal de Cuentas, como órgano de control de los recursos públicos, es llamado a contribuir a la eficacia, la eficiencia y el mejor aprovechamiento de los recursos públicos y la calidad de la participación ciudadana depende también de la conciencia que tenga la ciudadanía de la importancia de su participación activa en el control.

La calidad de la participación depende del acceso que se tenga con los demás órganos públicos, los cuales suelen interactuar en una sociedad democrática para la rendición de cuentas y para el ejercicio del control. Toda la sociedad está involucrada en el ejercicio del control, la propia administración, los órganos de control, los medios de prensa, los organismos internacionales, los grupos y organizaciones de la sociedad civil.

No hay democracia sin control y la rendición de Cuentas es la esencia del control. Cuando el gestor público hace la rendición de cuentas cumple su obligación ante la sociedad.

Los Tribunales de Cuentas están ampliando su actuación para cumplir un papel pedagógico en cuanto a la capacitación de la gestión de los recursos públicos dirigidos no solamente a los gestores públicos, si no también junto a los ciudadanos.

Las instituciones de control gubernamental son propulsores del control social por medio del estímulo y de la formación de la sociedad para el ejercicio de este. La creación de espacios para el diálogo y la discusión de los temas de interés colectivo, favorece la participación social en la prevención de las malas conductas en la aplicación de los recursos públicos. La participación social en el control de gastos públicos aumenta la interacción entre las instituciones con la sociedad civil.

El derecho de acceso a la información gubernamental permite a los ciudadanos evaluar las conductas de los agentes públicos y participar activamente del control de la transparencia en los actos del Gobierno y de la Administración.

Los Tribunales de Cuentas están ampliando el ámbito de su actuación, perfeccionando los instrumentos de control para mejor efectividad de su misión constitucional.

Los programas de modernización de los Tribunales de Cuentas apuntan el camino de la nueva Administración Pública en la búsqueda por la transparencia en la aplicación de los recursos públicos procurando aplicar los principios de la buena administración, gobernanza y gobernabilidad. Las diferentes iniciativas de los Tribunales de Cuentas para poner a disposición el acceso a las informaciones públicas, memorias e informes producidos en los Tribunales de Cuentas estimula el control social.

Procurando la transparencia en la gestión y la garantía del acceso a la información pública a los ciudadanos, los Tribunales de Cuentas en los diferentes ordenamientos jurídico-constitucionales mantienen en sus páginas web canales de participación de los ciudadanos y formas de acceso a las informaciones de los gastos públicos.

Los variados instrumentos institucionales son creados para establecer una mejor relación entre los órganos de control y los órganos de la Administración y también mejores condiciones para que los ciudadanos puedan ejercer el *accountability* social.

Los Tribunales de Cuentas deben colocarse como instrumento de estímulo a la ciudadanía, suministrando informaciones sobre la gestión de los recursos públicos, para que el ciudadano pueda hacer juicio de valor con más seguridad.

La transparencia en la gestión pública y la participación de los ciudadanos en el control de los gastos públicos favorece la efectividad del Tribunal de Cuentas y fortalece el sistema de lucha contra la corrupción resultado que interesa al Estado y a la sociedad.

El estímulo y la preparación de los ciudadanos para el ejercicio del control de la Administración Pública contribuyen a la transformación cultural en la sociedad.

CONCLUSIONES

I

Una nueva realidad económica impone al sector público un nuevo concepto de control del dinero público. La modernización de los órganos de control es absolutamente necesaria para el cumplimiento de las funciones constitucionales atribuidas en una sociedad democrática. El control de los recursos públicos y de la gestión pública son tareas importantes para el equilibrio de nuestras complejas sociedades. El análisis comparativo de los dispositivos constitucionales y legales presentados aporta un importante refuerzo a la idea de que los órganos de control, especialmente el Tribunal de Cuentas, en los diferentes ordenamientos jurídicos, buscan nuevos instrumentos de control de los gastos públicos para el cumplimiento de sus misiones constitucionales.

II

Los esfuerzos en la materia de modernización de los Tribunales de Cuentas y del perfeccionamiento del control de los gastos públicos han sido especialmente destinados para alcanzar el cumplimiento de las exigencias de las directrices internacionales de control. El deseo y necesidad de los Estados modernos de conocer y controlar más a fondo la realidad socio-económica, unido a la reclamación ciudadana para que las instituciones democráticas se consoliden, resaltan la importancia del control técnico y económico-financiero de los órganos de control de los gastos públicos. El adecuado y productivo uso de los fondos públicos es un elemento indispensable de cualquier estado democrático responsable. Por lo tanto, los responsables públicos deben adoptar medidas necesarias para garantizar una mejor rendición de cuentas y más transparencia en la gestión.

III

Los Tribunales de Cuentas han evolucionado significativamente en la actualidad y el aspecto común a todos los modelos de control externo de la gestión económico-financiera del gasto público consiste en asegurar el ejercicio de la función de control de modo independiente y eficaz. La función de control externo del gasto público tiene un papel esencial en el Estado constitucional. El control externo ejercido por los Tribunales de Cuentas, con su carácter técnico especializado, cuando realizado con posterioridad a la ejecución presupuestaria es encaminado principalmente a la comprobación de la gestión de los recursos públicos realizada por la Administración y a la detección de irregularidades contables.

IV

Las observaciones del Tribunal de Cuentas podrán ser traducidas en actuaciones por la Administración pública así como actuaciones legislativas a fin de sanar las irregularidades y adecuar la gestión pública. El control ejercido por los Tribunales de Cuentas busca perfeccionar el control interno de la Administración Pública, por medio de las recomendaciones que atiendan a los criterios de legalidad y también de eficacia, eficiencia y economicidad. El control busca orientar la gestión pública al cumplimiento de los límites de gastos y a la consecución del equilibrio financiero.

V

El Tribunal de Cuentas debe garantizar el control de la gestión de los fondos públicos, colaborar en garantizar una Administración Pública más transparente, eficiente, eficaz y económica. El control externo busca la calidad y la eficiencia en los servicios públicos y la transparencia de la gestión, fortaleciendo el control social. Los diferentes tipos de control de la Administración posibilitan la mejor comprensión del conjunto de relaciones institucionales necesarias para el éxito del control externo ejercido por los Tribunales de Cuentas. Para lograr un control adecuado de los fondos públicos se requiere una cooperación

eficaz entre los órganos de control una vez que el trabajo institucional siempre puede mejorar a partir de la experiencia de los demás órganos.

VI

Los Tribunales de Cuentas deben cumplir una misión más amplia, no pueden limitarse a analizar los aspectos legales y contables, sino que deben controlar adecuadamente los entes públicos en los aspectos de economía, eficacia y equidad en la gestión de los recursos. Para la mejora y modernización de su función fiscalizadora el Tribunal de Cuentas deben realizar también auditorías operativas, auditorías informáticas, evaluaciones de desempeño de la gestión, evaluaciones de programas y generar una información fiable para que los ciudadanos puedan evaluar la gestión de los entes públicos.

VII

La utilización de nuevas tecnologías de la información en las fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas es una de las materias en que los órganos de control están poniendo mayor énfasis para modernizarse. La utilización de los sistemas informáticos es una vía económica de ejecutar tareas necesarias en la auditoría, extensión de pruebas y análisis a toda una población en vez de una muestra, sustitución del personal en la ejecución de tareas tediosas y repetitivas y la potenciación del uso de procedimientos auditores más eficaces.

VIII

Las auditorías ambientales son para los Tribunales de Cuentas una novedad y configuran un moderno instrumento para realizar un adecuado control de la gestión de los fondos públicos. Los gobiernos se enfrentan a una demanda creciente de una mejor gobernanza y la auditoría ambiental es un ejemplo de la nueva responsabilidad de los gobiernos en el ordenamiento de prioridades en el uso del dinero público. Dentro de la INTOSAI las fiscalizaciones medioambientales tienen especial importancia. El Grupo de

Trabajo creado por la INTOSAI ha identificado una serie de obstáculos con los que deben enfrentarse los órganos de control en las fiscalizaciones medioambientales. La extensión de la auditoría operativa a los aspectos medioambientales es una novedad en la fiscalización de los Tribunales de Cuentas aún los órganos de control necesitan hacer un esfuerzo por realizar más fiscalizaciones de este tipo.

IX

Aspecto innovador en la actuación del Tribunal de Cuentas en el ámbito de la fiscalización de los gastos públicos en España es la selección de las denominadas “áreas de riesgo”, se trata de áreas susceptibles de generar más irregularidades, deficiencias y responsabilidades contables. Dichas áreas deberían figurar durante un tiempo en los programas de fiscalización del Tribunal de Cuentas pues de esta manera, el Tribunal controlaría más de cerca y de manera sistemática aquellas áreas de la gestión pública que pueden estar generando mayores perjuicios al erario público español. De este modo, se podría también controlar si los entes públicos fiscalizados en estas áreas corrigen las irregularidades detectadas y cumplen las recomendaciones formuladas por el Tribunal de Cuentas.

X

El importante papel de los órganos de control hace que se conozcan los nuevos instrumentos utilizados en los diferentes ordenamientos jurídicos para impulsar su implantación a través del enfoque de su trabajo y el contenido de sus informes, estudios y dictámenes. Las constantes actualizaciones que sufre el reglamento del control de la Administración Pública es un fuerte desafío para los Tribunales de Cuentas, siendo necesario el conocimiento específico relacionado al control económico-financiero de las Administraciones Públicas y los cambios reglamentarios pues las alteraciones en las reglas implican modificaciones en la estructura y funcionamiento de los órganos.

XI

Para el desarrollo de la modernización los órganos de control deben abarcar una combinación de actividades de supervisión, percepción y previsión. Los órganos de control deben hacer la supervisión de las entidades del gobierno y verificar se están haciendo lo que se supone que deben hacer, gastando los fondos en los fines específicos y cumpliendo con las leyes y regulaciones aplicables. Los órganos de control deben determinar cuáles son los programas y políticas que funcionan y cuáles no. Esto también incluye compartir las mejores prácticas y la información de parámetros de referencia. La actuación de los órganos de control debe hacer alusión a los desafíos emergentes para el control de los gastos públicos.

XII

Entre los aspectos que merecen un análisis más detenido en el futuro destacamos la necesidad de independencia de los órganos de control para lograr un resultado adecuado en el control de los gastos y la consecuente rendición de cuentas. El análisis realizado en el cuerpo de la tesis pone de manifiesto que lo que se desprende del conjunto de relaciones sistémicas que definen la lógica del control son acciones institucionales que deben estar muy bien relacionadas para el éxito final del control. Los Tribunales de Cuentas necesitan actuar con independencia técnica para realizar su trabajo de control de las prácticas irregulares en la gestión pública. El adecuado uso de los fondos públicos es un elemento indispensable de cualquier gestión responsable y en todos los países los intereses políticos inherentes a este proceso dificultan el trabajo de los órganos de control.

XIII

Dentro de las competencias constitucionalmente definidas para los Tribunales de Cuentas es necesaria que sus funciones sean ejercidas con independencia en que se refiere a la relación con los otros niveles de poder, pues sólo pueden cumplir sus funciones si son independientes del órgano controlado y del Ejecutivo. La Declaración de Lima de 1977 señala la importancia de la independencia de las Entidades Superiores de Fiscalización, en su artículo

8° dispone que la independencia otorgada a las EFS por la Constitución y la Ley, les garantiza un máximo de iniciativa y responsabilidad, aun cuando actúen como órganos del Parlamento y ejerzan el control por encargo de éste.

XIV

Los Tribunales de Cuentas han evolucionado significativamente especialmente para adaptarse a las nuevas tendencias internacionales de control de la gestión pública. Esta opinión corrobora nuestra decisión de dar una mayor importancia al análisis de las auditorías operativas y del control social de la Administración. Una moderna función fiscalizadora incluye la realización de fiscalizaciones operativas y no solo fiscalizaciones financieras. Las fiscalizaciones operativas necesitan ser extendidas en los diferentes niveles de gobierno para prevención de la mala aplicación de los gastos públicos. Los Tribunales de Cuentas que ya actúan con la auditoria operativa, deben ampliar los aspectos fiscalizados incluyendo las fiscalizaciones medioambientales. Esto no significa que estemos negando la importancia de las formas tradicionales de control, tan solo estamos manifestando la necesidad de superar las dificultades existentes para encontrar nuevos instrumentos de control, mejorando la actuación y efectividad del trabajo institucional.

XV

El conocimiento por parte de la sociedad sobre el modo en que el gobierno hace la aplicación del dinero público, el conocimiento de los actos de la gestión pública, el ejercicio de sus derechos y deberes de ciudadano relacionados a la participación democrática genera una sociedad civil más atenta en la búsqueda de una buena administración. Entre los aspectos que merecen un análisis más detenido en el futuro destacamos la efectividad de la participación ciudadana en el control de los gastos públicos. La adopción de políticas de comunicación posibilita el conocimiento de las malas prácticas de la gestión pública así como favorece el control social, la participación de la sociedad civil y de los ciudadanos en el control. Trabajando este aspecto de la relación Tribunales de Cuentas y sociedad creemos que el control de los gastos públicos podría mejorar en mucho.

XVI

La obligación de publicidad es un instrumento muy importante para el avance del control de los gastos públicos. En los variados ordenamientos jurídicos existe la previsión legal para garantizar el cumplimiento de las obligaciones de publicidad y la transparencia. La Ley 190/2012, Ley de transparencia en Italia, establece una comisión para la evaluación, la transparencia y la integridad de la Administración Pública que debe actuar como autoridad nacional anticorrupción. En Brasil, la Ley 12.527/2011 - Ley de acceso a la información pública brasileña, es una herramienta para garantizar la publicidad y la transparencia pública. En España, la Ley 19/2013, crea el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, adscrito al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas y tiene por finalidad promover la transparencia de la actividad pública, velar por el cumplimiento de las obligaciones de publicidad, salvaguardar el ejercicio de derechos de acceso a la información pública y garantizar la observancia de las disposiciones de Buen Gobierno.

XVII

Es muy importante la formación de los ciudadanos para el ejercicio del control social de los gastos públicos y los Tribunales de Cuentas deben saber orientar y motivar a sus ciudadanos, buscando un acercamiento que permita entender sus dificultades desde una óptica más humana. Por lo tanto, los Tribunales de Cuentas tienen un papel pedagógico en el estímulo a la participación ciudadana en el control de los gastos públicos. Como acciones inspiradoras para la actuación de los órganos de control de la Administración Pública se presenta el desarrollo de políticas educativas relacionadas con la consolidación de los niveles de participación ciudadana: articulación institucional entre los órganos de control de la Administración Pública y la sociedad civil relacionadas con la cuestión de la aplicación del dinero público; promoción de actividades que contemplen el control de los gastos públicos y el estímulo a la participación de los ciudadanos en ese control; la creación de espacios de comunicación y ampliación de los vínculos con el ciudadano.

XVIII

La creación de espacios de comunicación y ampliación de los vínculos con el ciudadano genera una nueva imagen social de la institución de control como también una nueva imagen de la Administración Pública. El objetivo de la comunicación será la integración con el Parlamento, los gestores públicos jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas, la sociedad civil y el estímulo al diálogo por medio de la divulgación de acciones de control y sus resultados. Por lo tanto es por medio de la comunicación que el ciudadano puede usar su poder de fuerza, denunciando la mala gestión y los abusos de la función pública. La denuncia, la reclamación, son formas de comunicación entre el ciudadano y la institución y esa comunicación es posible cuando existe transparencia en la Administración, el conocimiento, la formación y la información para el ejercicio pleno de la ciudadanía. De ahí la importancia del enfoque dado a la cuestión del conocimiento y de la formación del ciudadano para el ejercicio del control social. Sin el acceso a la información, gran parte de los ciudadanos no tendrían la posibilidad de ejercer efectivamente su derecho.

XIX

La comunicación institucional incluye la utilización de las nuevas tecnologías de información así como la mayor difusión de sus informes y estudios. Una moderna política de comunicación incluye informes más claros, sencillos y atractivos para que los destinatarios, especialmente los ciudadanos puedan comprender el contenido de la información o sea los resultados de las fiscalizaciones, investigaciones y estudios en diferentes tipos de informes. La comunicación entre los órganos de control favorece el conocimiento de nuevos instrumentos de control y hace con que el trabajo de fiscalización se apoye en diferentes fuentes de conocimiento. La comunicación amplía los vínculos con otras instituciones de control y potencia el desarrollo de nuevos estudios y nuevas prácticas.

XX

El cambio de las experiencias entre los órganos de control de diferentes países contribuye al enriquecimiento institucional. Resultaría extremadamente interesante poder llevar a cabo trabajos semejantes a este para proceder con una comparación interinstitucional. La cooperación e integración entre los Tribunales de Cuentas es importante, a pesar de las diferencias en cuanto al nivel de madurez de los órganos de control presentados como paradigmas, diferencias que si bien en algunos casos, demuestran el atraso en determinados aspectos, en otros, contribuyen a un mayor enriquecimiento. Destacamos la importancia de las aportaciones externas que conlleven a un espacio de comunicación más abierto, adaptado a las nuevas expectativas socio-económicas de las democracias actuales, mayor cooperación entre los órganos de control de los fondos públicos como mecanismos de mejorar la integración y acercamiento entre las entidades de fiscalización superiores nacionales e internacionales.

APENDICE A: PORTALES Y PÁGINAS WEB

AGENCIA ESTATAL BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO <http://www.boe.es/>

ATRICON Associação dos membros dos Tribunais de Contas do Brasil, <http://www.atricon.org.br>

AUDITORIA PÚBLICA, Revista Auditoria Pública España, www.auditoriapublica.com

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO, BID: Banco Interamericano de Desarrollo, <http://www.iadb.org>.

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO, Oficina de Integridad Institucional, <http://www.iadb.org/integrity>.

BIBLIOTECA DEL CONGRESO NACIONAL DE CHILE
http://www.bcn.cl/carpeta_temas_profundidad/rendicion-de-cuentas-accountability

CONSEJO DE ESTADO, Consejo de Estado, <http://www.consejo-estado.es>.

CONSEJO ECONÓMICO Y SOCIAL, CES: Consejo Económico y Social España, <http://www.ces.es>.

CONSEJO GENERAL DEL PODER JUDICIAL, Portal del Consejo General del Poder Judicial, <http://www.poderjudicial.es>.

CONSEJO GENERAL DEL PODER JUDICIAL, Portal del Poder Judicial, <http://www.poderjudicial.es>.

CONSEJO INTERNACIONAL DE POLÍTICAS DE DERECHOS HUMANOS
<http://www.itu.int/wsis/geneva/index-es.html>

CONSELHO DA JUSTIÇA FEDERAL – BRASIL
www.cjf.gov.br/revista/numero10/artigo12.htm

CONSULTOR JURIDICO Revista jurídica, <http://www.conjur.com.br/>

CONTROLE SOCIAL <http://www.controlesocialdesarandi.com.br/portal>

CORTE CONSTITUCIONAL ITALIANA, <http://www.cortecostituzionale.it/default.do>

CORTE DEI CONTI, www.corteconti.it/

DEFENSOR DEL PUEBLO, El Defensor del Pueblo, www.defensordelpueblo.es.

DEFENSOR DEL PUEBLO EUROPEO, El Defensor del Pueblo Europeo, <http://www.ombudsman.europa.eu>.

EDICIONES EL PAÍS S.L., El País.Com, <http://www.elpais.com>.

ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO FAZENDARIA /BRASIL, <http://www.esaf.fazenda.gov.br/>

FONDO MONETARIO INTERNACIONAL, Fondo Monetario Internacional,
<http://www.imf.org>.

GRUPO DEL BANCO MUNDIAL, Programa de Gasto Público y Rendición de Cuentas
—PEFA—, <http://www.pefa.org>.

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS, Instituto de
Contabilidad y Auditoría de Cuentas, <http://www.icac.meh.es>.

INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES, Biblioteca, <http://www.ief.es>.

JUNTA DE COMUNIDADES DE CASTILLA-LA MANCHA Escuela de Administración
Regional, <http://empleopublico.jccm.es/>

JUS NAVIGANDI Revista jurídica especializada, <http://jus.uol.com.br/>

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA, Biblioteca Central del Ministerio,
<http://biblioteca.meh.es>.

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA, Intervención General de la Administración
del Estado, <http://www.igae.pap.meh.es>.

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA, Biblioteca de la Intervención General de la
Administración del Estado, <http://www.igae.pap.meh.es/biblioteca>.

MINISTERIO DE EDUCACIÓN, educacion.es, <http://www.educacion.es>.

MINISTERIO DE JUSTICIA, Ministerio de Justicia, <http://www.mju.es>.

NACIONES UNIDAS, Naciones Unidas, <http://www.un.org/es/>.

ORGANIZACIÓN LATINOAMERICANA Y DEL CARIBE DE ENTIDADES
FISCALIZADORAS SUPERIORES, OLACEFS, <http://www.olacefs.com/Portal>

ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS
SUPERIORES, INTOSAI: Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras
Superiores, <http://www.intosai.org>.

ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS PARA LA EDUCACIÓN, LA CIENCIA
Y LA CULTURA, UNESCO, <http://www.unesco.org.uy/>

ORGANIZACIÓN PROFESIONAL DE INSPECTORES DE HACIENDA DEL ESTADO,
Inspectores de Hacienda del Estado: Organización Profesional de Inspectores de Hacienda del
Estado (IHE), <http://www.inspectoresdehacienda.org>.

PARLAMENTO DE LA REPÚBLICA ITALIANA (Parlamento della Repubblica Italiana),
<http://www.parlamento.it/home>

PODER EJECUTIVO BRASILEÑO http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/

PONTIFICIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO – BRASIL, <http://www.pucsp.br/>

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, Real Academia Española, <http://www.rae.es>.

SECRETARIA DO PLANEJAMENTO BRASIL, <http://www.planejamento.gov.br/>.

TRANSPARENCIA INTERNACIONAL, *Transparency International: the global coalition against corruption*, <http://www.transparency.org>.

TRANSPARENCIA INTERNACIONAL ESPAÑA, *Transparency International España*,
<http://www.transparencia.org.es>.

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, Tribunal Constitucional de España,
<http://www.tribunalconstitucional.es>.

TRIBUNAL DE CUENTAS ESPAÑA, <http://www.tcu.es/>

TRIBUNAL DE CONTAS BRASIL, www.tcu.gov.br.

TRIBUNAL DE CONTAS TCE- Minas Gerais/Brasil, www.tce.mg.gov.br

TRIBUNAL DE CONTAS TCE- Paraíba/Brasil, www.tce.pb.gov.br/portal/

TRIBUNAL DE CONTAS TCE- Paraná – Brasil, www.tce.pr.gov.br.

TRIBUNAL DE CONTAS TCE- Pernambuco/Brasil, www.tce.pe.gov.br/portal/

TRIBUNAL DE CONTAS TCE- Amazonas/Brasil, www.tce.am.gov.br/ .

TRIBUNAL DE CONTAS TCE- Rio Grande do Sul/Brasil, www.tce.rgs.gov.br.

TRIBUNAL DE CONTAS TCE- Rio Grande do Norte/Brasil, www.tce.rgn.gov.br.

TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL, <http://www.controlepublico.org.br/portal>.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO/BRASIL, <http://www.tjsp.jus.br/>.

UNIÓN EUROPEA, Europa: El portal de la Unión Europea, <http://europea.eu>.

UNITED STATES GOVERNMENT ACCOUNTABILITY OFFICE, U.S. Government Accountability Office, <http://www.gao.gov>.

UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID, Biblioteca Complutense,
<http://www.ucm.es/BUCM/>.

UNIVERSIDAD DE SALAMANCA, Biblioteca Francisco de Vitoria, <http://sabus.usal.es>.

UNIVERSIDAD NACIONAL DE MAR DEL PLATA – ARGENTINA,
<http://www.mdp.edu.ar/>

UNPAN - United Nations Public Administration Network, <http://unpan1.un.org/>

VLEX ESPAÑA <http://libros-revistas-derecho.vlex.es/portal>

WIKIPEDIA La enciclopedia libre, <http://es.wikipedia.org/wiki/>

APENDICE B: DOCUMENTACIÓN

Oficio Circular y cuestionario dirigido a los Presidentes de los Tribunales de Cuentas en España, Italia y Brasil

Oficio Circular y cuestionario dirigido al Presidente del Tribunal de Cuentas en España

“Ofício nº 0060/2011 - TCE-PE/PRES

Recife, 16 de marzo 2011.

Asunto: Trabajo de investigación sobre el papel del Tribunal de Cuentas y los nuevos instrumentos de control del patrimonio público.

Señor Presidente

Cumplimentando Vuestra Excelencia, científico Augusta Corte de Cuentas que la servidora de este Tribunal, Waléria Dacruz Sá Barreto, matrícula 0449, está desarrollando su tesis de doctorado en derecho por la Universidad de Salamanca- España, que versa sobre el PAPEL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS Y LOS NUEVOS INSTRUMENTOS DE CONTROL DEL PATRIMONIO PÚBLICO.

El tutor de la tesis es el español Profesor Catedrático de Derecho de la Universidad de Salamanca Lorenzo Bujosa Vadell, que sugirió la realización de un estudio comparado entre los Tribunales de Cuentas del Brasil, España e Italia.

Para realización del trabajo de investigación se hace míster la reunión de elementos suficientes para su elaboración, los cuales, además de aquellos especificados en el proyecto de pesquisa, incluyen los datos referentes a las experiencias ya vivenciadas en los Cortes de Cuentas de este país, objetivando identificar los procedimientos metodológicos que vienen siendo utilizados, así como intercambiar y diseminar conocimientos y experiencias innovadoras en el control ejercido por los Tribunales de Cuentas.

En estos términos, me dirijo vuestra Excelencia en el sentido de solicitar los especiales favores de ese Tribunal en el sentido de que, respetados los impedimentos posiblemente existentes, sean prestadas las informaciones constantes del cuestionario en adjunto.

Con renovados protestos de elevado respeto.

Consejero Fernando Correia
Presidente Tribunal de Cuentas de Pernambuco/ Brasil

Excmo. Sr.
D. Manuel Núñez Pérez
Presidente del Tribunal de Cuentas
Tribunal de Cuentas de España
Fuencarral 81 – CEP 28004 – Madrid – España”

Cuestionario dirigido a los Presidentes de los Tribunales de Cuentas en España, Italia y Brasil

1 ¿Cuáles los instrumentos de control utilizados por ese Tribunal de Cuentas para la celeridad de los procesos?

2 ¿En qué áreas están siendo realizadas auditorias operacionales y como esa auditoría viene contribuyendo para la efectividad del control preventivo?

3 ¿En el ámbito de su cualificación y jurisdicción, ese Tribunal ya expidió reglamentación referente las medidas cautelares y cual la repercusión para la efectividad del control?

4 ¿Cuáles los instrumentos que posibilitan la participación del ciudadano en el control de la gestión pública?

5 ¿Cuáles los instrumentos de cooperación existentes entre ese Tribunal y los demás órganos de control?

6 ¿La actuación de la fiscalía Pública de Cuentas ha favorecido esa cooperación?

7 ¿Ese Tribunal promueve o promovió estudios sobre los asuntos arriba referidos?

APENDICE C: CONTENIDOS DE LAS LEYES ESPECIALMENTE UTILIZADAS

EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1987 Y LOS DISPOSITIVOS RELACIONADOS.

TÍTULO VII

Economía y Hacienda

Artículo 128

1. Toda la riqueza del país en sus distintas formas y sea cual fuere su titularidad está subordinada al interés general.

2. Se reconoce la iniciativa pública en la actividad económica. Mediante ley se podrá reservar al sector público recursos o servicios esenciales, especialmente en caso de monopolio y asimismo acordar la intervención de empresas cuando así lo exigiere el interés general.

Artículo 129

1. La ley establecerá las formas de participación de los interesados en la Seguridad Social y en la actividad de los organismos públicos cuya función afecte directamente a la calidad de la vida o al bienestar general.

2. Los poderes públicos promoverán eficazmente las diversas formas de participación en la empresa y fomentarán, mediante una legislación adecuada, las sociedades cooperativas.

También establecerán los medios que faciliten el acceso de los trabajadores a la propiedad de los medios de producción.

Artículo 130

1. Los poderes públicos atenderán a la modernización y desarrollo de todos los sectores económicos y, en particular, de la agricultura, de la ganadería, de la pesca y de la artesanía, a fin de equiparar el nivel de vida de todos los españoles.

2. Con el mismo fin, se dispensará un tratamiento especial a las zonas de montaña.

Artículo 131

1. El Estado, mediante ley, podrá planificar la actividad económica general para atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa distribución.

2. El Gobierno elaborará los proyectos de planificación, de acuerdo con las previsiones que le sean suministradas por las Comunidades Autónomas y el asesoramiento y colaboración de los sindicatos y otras organizaciones profesionales, empresariales y económicas. A tal fin se constituirá un Consejo, cuya composición y funciones se desarrollarán por ley.

Artículo 132

1. La ley regulará el régimen jurídico de los bienes de dominio público y de los comunales, inspirándose en los principios de inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad, así como su desafectación.

2. Son bienes de dominio público estatal los que determine la ley y, en todo caso, la

zona marítimo-terrestre, las playas, el mar territorial y los recursos naturales de la zona económica y la plataforma continental.

3. Por ley se regularán el Patrimonio del Estado y el Patrimonio Nacional, su administración, defensa y conservación.

Artículo 133

1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.

2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.

3. Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.

4. Las administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes.

Artículo 134

1. Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales, su examen, enmienda y aprobación.

2. Los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado.

3. El Gobierno deberá presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior.

4. Si la Ley de Presupuestos no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los nuevos.

5. Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario.

6. Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación.

7. La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea.

Artículo 135

1. El Gobierno habrá de estar autorizado por ley para emitir Deuda Pública o contraer crédito.

2. Los créditos para satisfacer el pago de intereses y capital de la Deuda Pública del Estado se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de los presupuestos y no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión.

Artículo 136

1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica de Estado, así como del sector público.

Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por

delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.

2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste.

El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.

3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los Jueces.

4. Una ley orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas.

EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN LA CONSTITUCIÓN ITALIANA Y LAS DISPOSICIONES RELACIONADOS

Art. 100 - A norma dell'art. 100, secondo comma, la Corte dei conti esercita il controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo e quello successivo sulla gestione del Bilancio dello Stato, inoltre essa partecipa al controllo sulla gestione finanziaria degli enti. La Costituzione, che assicura l'indipendenza della Corte e dei suoi componenti di fronte al Governo, prevede un diretto collegamento fra la Corte ed il Parlamento, al quale essa è tenuta a riferire sul risultato del riscontro eseguito.

Art. 103 - Nel suo secondo comma stabilisce che la Corte ha giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica, come dire che essa giudica sulle responsabilità di chi ha la gestione del pubblico denaro.

Art. 72...El procedimiento normal de examen y de la aprobación directa por la Cámara es siempre adoptado para los proyectos y propuestas de ley en materia constitucional y electoral, para los proyectos y propuestas de ley de delegación legislativa, de autorización para ratificar tratados internacionales, de aprobación de presupuestos y cuentas.

Art. 100. El Consejo de Estado será órgano de consulta jurídico-administrativa y de salvaguardia de la justicia en la Administración. El Tribunal de Cuentas ejercitará el control preventivo de legitimidad de los actos del Gobierno, así como el control sucesivo sobre la gestión de los Presupuestos del Estado. Participará, en los casos y del modo que la establezca la ley, en el control sobre la gestión financiera de los entes a los que el Estado contribuya do modo ordinario. Informará directamente a las Cámaras acerca del resultado de la comprobación efectuada. La ley garantizará la independencia de ambos órganos y de sus componentes frente al Gobierno.

Art. 103. ...El Tribunal de Cuentas ejercerá la jurisdicción sobre las materias de contabilidad pública y sobre las otras materias especificadas en la ley.

Art. 111... Contra las decisiones del Consejo de Estado y del Tribunal de Cuentas, el recurso solamente es admitido por motivos relativos a la jurisdicción.

Art. 70 - La función legislativa será ejercida colectivamente por ambas Cámaras.

Art. 71 - La iniciativa de las leyes pertenece al Gobierno, a cada miembro de las Cámaras y a los órganos y entidades a los cuales sea conferido este derecho por una ley constitucional.

El pueblo ejercerá la iniciativa de las leyes, mediante la proposición, por cincuenta mil electores como mínimo, de un proyecto articulado.

Art. 72 - Todo proyecto de ley presentado a una de las Cámaras será examinado, según lo que disponga el Reglamento de ésta, por una Comisión y luego por la Cámara misma, que lo aprobará artículo por artículo y con una votación final.

El Reglamento establecerá procedimientos abreviados para las propuestas de ley que se declaren urgentes. Podrá asimismo disponer en qué casos y de qué forma procede trasladar al examen y la aprobación de las propuestas de ley a unas Comisiones, incluso las permanentes, compuestas de tal modo que reflejen las proporciones de los grupos parlamentarios.

También en estos supuestos, mientras no haya recaído aprobación definitiva, la propuesta de ley será reenviada al Pleno de la Cámara si el Gobierno o una décima parte de los componentes de la Cámara o una quinta parte de la Comisión reclaman que sea discutida y votada por la Cámara misma o bien que sea sometida a la aprobación final de ésta únicamente con declaraciones de voto. El Reglamento especificará la forma de publicidad de los trabajos de las Comisiones.

Se adoptará siempre el procedimiento normal de examen y aprobación directa por el Pleno para las propuestas de ley en materia constitucional y electoral y para las de delegación legislativa, de autorización para ratificar tratados internacionales, de aprobación de presupuestos y cuentas de ingresos y gastos.

Art. 81 - Las Cámaras aprobarán cada año los Presupuestos y las cuentas de ingresos y gastos presentadas por el Gobierno.

No procederá la entrada provisional en vigor de los Presupuestos a no ser por ley y por períodos que en conjunto no sean superiores a cuatro meses.

No se podrán establecer por la ley de aprobación de los presupuestos nuevos tributos y nuevos gastos.

Cualquier otra ley que lleve aparejados gastos nuevos o mayores deberá indicar los medios para hacer frente a los mismos.

Art. 82 - Cada Cámara podrá acordar investigaciones sobre materias de interés público.

Con este fin nombrará entre sus componentes una Comisión formada de tal modo que refleje la proporción de los diversos grupos. La Comisión de investigación procederá a las indagaciones y a los exámenes con los mismos poderes y las mismas limitaciones que la autoridad judicial.

De la Administración Pública

Art. 97 - Los cargos públicos se organizarán según los preceptos de la ley, de tal modo que se garanticen su buen funcionamiento y la imparcialidad de la Administración.

En la disposición de los cargos se especificará su ámbito de competencia, las atribuciones y las responsabilidades propias de los funcionarios.

Se entrará en los empleos de la Administración Pública mediante oposición salvo los casos que la ley establezca.

Art. 98 - Los empleados públicos estarán al servicio exclusivo de la Nación.

Si son miembros del Parlamento, no podrán obtener ascenso alguno, a no ser por antigüedad.

Se podrá establecer por ley limitaciones al derecho de afiliarse a los partidos políticos para los magistrados, los militares de carrera en activo, los funcionarios y agentes de policía y los representantes diplomáticos y consulares en el exterior.

Art. 99 - El Consejo Nacional de Economía y del Trabajo estará compuesto, según las modalidades establecidas por la ley, de expertos y de representantes de las categorías productivas, en medida tal que se tenga en cuenta su respectiva importancia numérica y cualitativa.

Será órgano consultivo de las Cámaras y del Gobierno para las materias y según las funciones que la ley le encomiende.

Tendrá iniciativa legislativa y podrá contribuir a la elaboración de la legislación económica y social, con arreglo a los principios y dentro de los límites que la ley establezca.

Art. 100 - El Consejo de Estado será órgano de consulta jurídico administrativa y de salvaguardia de la justicia en la Administración.

El Tribunal de Cuentas ejercitará el control preventivo de legitimidad sobre los actos del Gobierno, así como el control sucesivo sobre la gestión de los Presupuestos del Estado.

Participará, en los casos y del modo que la ley establezca, en el control sobre la gestión financiera de los entes a los que el Estado contribuya de modo ordinario. Informará directamente a las Cámaras acerca del resultado de la comprobación efectuada.

La ley garantizará la independencia de ambos órganos y de sus componentes frente al Gobierno.

Art. 103 - El Consejo de Estado y los demás órganos de la justicia administrativa tendrán jurisdicción para la protección frente a la Administración Pública de los intereses legítimos y, en ciertas materias que la ley indique, asimismo para la de los derechos subjetivos.

El Tribunal de Cuentas tendrá jurisdicción en las materias de contabilidad pública y en las demás que la ley determine.

Los tribunales militares en tiempo de guerra tendrán la jurisdicción establecida por la ley. En tiempo de paz tendrán jurisdicción únicamente para los delitos militares cometidos por personas pertenecientes a las Fuerzas Armadas.

Art. 104 - La Magistratura constituye un orden autónomo e independiente de cualquier otro poder. El Consejo Superior de la Magistratura estará presidido por el Presidente de la República. Formarán parte de él, como miembros natos, el primer Presidente y el Fiscal General del Tribunal Supremo. Los demás componentes han de ser elegidos en sus dos tercios por la totalidad de los magistrados ordinarios entre los pertenecientes a las diversas categorías, y en un tercio por el Parlamento en sesión conjunta entre catedráticos titulares de Universidad en materias jurídicas y abogados con quince años de ejercicio.

El Consejo elegirá un vicepresidente entre los componentes designados por el Parlamento. Los miembros electivos del Consejo permanecerán en el cargo cuatro años y no serán inmediatamente reelegibles.

No podrán, mientras permanezcan en el cargo, estar inscritos en los registros profesionales ni formar parte del Parlamento o de un Consejo Regional.

EL TRIBUNAL DE CUENTAS EN LA CONSTITUCIÓN BRASILEÑA DE 1988 Y LAS DISPOSICIONES RELACIONADAS

Art. 31. La fiscalización del Municipio será ejercida por el Poder Legislativo municipal, mediante control externo, y por los sistemas de control interno del Poder Ejecutivo municipal, en la forma de la ley.

§ 1º El control externo de la Cámara Municipal será ejercido con el auxilio de los Tribunales de Cuentas de los Estados o del Municipio o de los Consejos o Tribunales de Cuentas de los Municipios, donde haya.

§ 2º Lo parezca previo, emitido por el órgano competente, sobre las cuentas que el Alcalde debe anualmente prestar, sólo dejará de prevalecer por decisión de dos tercios de los miembros de la Cámara Municipal.

§ 3º Las cuentas de los Municipios quedarán, durante sesenta días, anualmente, a la disposición de cualquier contribuyente, para examen y apreciación, el cual podrá cuestionarles la legitimidad, en los términos de la ley.

§ 4º ES vedada la creación de tribunales, Consejos o órganos de cuentas municipales.

Art. 70. La fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial de la Unión y de las entidades de la administración directa e indirecta, en cuanto a la legalidad, legitimidad, economicidad, aplicación de las subvenciones y renuncia de ingresos, será ejercida por el Congreso Nacional, mediante control externo, y por el sistema de control interno de cada Poder.

(1) Párrafo único. Prestará cuentas cualquier persona física o jurídica, pública o privada, que utilice, recaude, guarde, gestione o administre dineros, bienes y valores públicos o por los cuales la Unión responda, o que, en nombre de esta, asuma obligaciones de naturaleza pecuniaria. (NR)

Art. 71. El control externo, a cargo del Congreso Nacional, será ejercido con el auxilio del Tribunal de Cuentas de la Unión, al cual compete:

I – apreciar las cuentas prestadas anualmente por el Presidente de la República, mediante parecer previo, que deberá ser elaborado en sesenta días a contar de su recibimiento;

II- juzgar las cuentas de los administradores y demás responsables por dineros, bienes y valores públicos de la administración directa e indirecta, incluidas las fundaciones y sociedades instituidas y mantenidas por el poder público federal, y las cuentas de aquellos que den causa la pérdida, extravío u otra irregularidad de que resulte perjuicio al erario público;

III- apreciar, para fines de registro, la legalidad de los actos de admisión de personal, a cualquier título, en la administración directa e indirecta, incluidas las fundaciones instituidas y mantenidas por el poder público, exceptuadas los nombramientos para cargo de proveimiento en comisión, así como a de las concesiones de jubilaciones, reformas y pensiones, ressalvadas las mejorías posteriores que no alteren el fundamento legal del acto concessório;

IV- realizar, por iniciativa propia, de la Cámara de los Diputados, de Senado Federal, de comisión técnica o de interrogatorio, inspecciones y auditorias de naturaleza contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial, en las unidades administrativas de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, y demasiao entidades referidas en el inciso II;

V- fiscalizar las cuentas nacionales de las empresas supranacionales de cuyo capital social la Unión participe, de forma directa o indirecta, en los términos del tratado constitutivo;

VI- fiscalizar la aplicación de cualesquier recursos repasados por la Unión, mediante convenio, acuerdo, ajuste u otros instrumentos congéneres, a Estado, al Distrito Federal o a Municipio;

VII- prestar las informaciones solicitadas por el Congreso Nacional, por cualquiera de sus Casas, o por cualquiera de las respectivas comisiones, sobre la fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial y sobre resultados de auditorías e inspecciones realizadas;

VIII- aplicar a los responsables, en caso de ilegalidad de gasto o irregularidad de cuentas, las sanciones previstas en ley, que establecerá, entre otras conminaciones, multa proporcional al daño causado al erario;

IX- firmar plazo para que el órgano o entidad adopte las providencias necesarias al exacto cumplimiento de la ley, si verificada ilegalidad;

X- sustar, si no atendido, la ejecución del acto impugnado, comunicando la decisión a la Cámara de los Diputados y a Senado Federal;

XI- representar al Poder competente sobre irregularidades o abusos filtrados.

§ 1º. En el caso de contrato, el acto de sustación será adoptado directamente por el Congreso Nacional, que solicitará, de inmediato, al Poder Ejecutivo, las medidas cabíveis.

§ 2º. Si el Congreso Nacional o el Poder Ejecutivo, en el plazo de noventa días, no realizar las medidas previstas en el párrafo anterior, el Tribunal decidirá a respeto.

§ 3º. Las decisiones del Tribunal de que resulte imputación de débito o multa tendrán eficacia de título ejecutivo.

§ 4º. El Tribunal encaminará al Congreso Nacional, trimestral y anualmente, informe de sus actividades.

Art. 72. La Comisión mixta permanente a que se refiere el Art. 166, § 1º., delante de indicios de gastos no autorizados, aunque bajo la forma de inversiones no programadas o de subsidios no aprobados, podrá solicitar a la autoridad gubernamental responsable que, en el plazo de cinco días, preste las aclaraciones necesarias.

§ 1º. No prestados las aclaraciones, o considerados estos insuficientes, la comisión solicitará al Tribunal pronunciamiento conclusivo sobre la materia, en el plazo de treinta días.

§ 2º. Entendiendo el Tribunal irregular el gasto, la comisión, juzgarse que el gasto pueda causar daño irreparable o grave lesión a la economía pública, propondrá al Congreso Nacional su sustación.

Art. 73. El Tribunal de Cuentas de la Unión, integrado por nueve Ministros, tiene sede en el Distrito Federal, cuadro propio de personal y jurisdicción en todo el territorio nacional, ejerciendo, en el que quepa, las atribuciones previstas en el Art. 96.

§ 1º. Los Ministros del Tribunal de Cuentas de la Unión serán nombrados de entre brasileños que satisfagan los siguientes requisitos:

I- más de treinta y cinco y menos de sesenta y cinco años de edad;

II- idoneidad moral y reputación ilibada;

III- notorios conocimientos jurídicos, contables, económicos y financieros o de administración pública;

IV- más de diez años de ejercicio de función o de efectiva actividad profesional que exija los conocimientos mencionados en el inciso anterior.

§ 2º. Los Ministros del Tribunal de Cuentas de la Unión serán escogidos:

I- un tercio por el Presidente de la República, con aprobación de Senado Federal, siendo dos alternadamente de entre auditores y miembros del Ministerio Público junto al Tribunal, indicados en lista tríplice por el Tribunal, según los criterios de antigüedad y merecimiento;

II- dos tercios por el Congreso Nacional.

§ 3º. Los Ministros del Tribunal de Cuentas de la Unión tendrán las mismas garantías, prerrogativas, impedimentos, vencimientos y ventajas de los Ministros del Superior Tribunal de Justicia y solamente podrán jubilarse con las ventajas del cargo cuando lo hayan ejercido efectivamente por más de cinco años.

§ 4º. El auditor, cuando en sustitución a Ministro, tendrá las mismas garantías e impedimentos del titular y, cuando en el ejercicio de las demás atribuciones de la judicatura, las de juez de Tribunal Regional Federal.

Art. 74. Los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial mantendrán, de forma integrada, sistema de control interno con la finalidad de:

I- evaluar el cumplimiento de las metas previstas en el plan plurianual, la ejecución de los programas de gobierno y de los presupuestos de la Unión;

II- comprobar la legalidad y evaluar los resultados, en cuanto a la eficacia y eficiencia, de la gestión presupuestaria, financiera y patrimonial en los órganos y entidades de la administración federal, así como de la aplicación de recursos públicos por entidades de derecho privado;

III- ejercer el control de las operaciones de crédito, avales y garantías, así como de los derechos y Hayes de la Unión;

IV- apoyar el control externo en el ejercicio de su misión institucional.

§ 1º. Los responsables por el control interno, al tomen conocimiento de cualquier irregularidad o ilegalidad, de ella darán ciencia al Tribunal de Cuentas de la Unión, bajo pena de responsabilidad solidaria.

§ 2º. Cualquier ciudadano, partido político, asociación o sindicato es parte legítima para, en la forma de la ley, denunciar irregularidades o ilegalidades ante el Tribunal de Cuentas de la Unión.

Art. 75. Las normas establecidas en esta Sección se aplican, en el que quepa, a la organización, composición y fiscalización de los Tribunales de Cuentas de los Estados y del Distrito Federal, así como de los Tribunales y Consejos de Cuentas de los Municipios.

Párrafo único. Las Constituciones estatales dispondrán sobre los Tribunales de Cuentas respectivos, que serán integrados por siete consejeros.

LEY ORGÁNICA 2/1982, DE 12 DE MAYO, DEL TRIBUNAL DE CUENTAS ESPAÑOL

TÍTULO I. FISCALIZACIÓN ECONÓMICO-FINANCIERA Y JURISDICCIÓN CONTABLE.

CAPÍTULO I. EL TRIBUNAL DE CUENTAS, COMPETENCIAS Y FUNCIONES.

Artículo Uno.

1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público, sin perjuicio de su propia jurisdicción, de acuerdo con la Constitución y la presente Ley Orgánica.
2. Es único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional, sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades Autónomas puedan prever sus Estatutos. Depende directamente de las Cortes Generales.

Artículo Dos.

Son funciones propias del Tribunal de Cuentas:

- a. La fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público.
- b. El enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.

Artículo Tres.

El Tribunal de Cuentas tiene competencia exclusiva para todo lo concerniente al gobierno y régimen interior del mismo y al personal a su servicio.

Artículo Cuatro.

1. Integran el sector público:

- a. La Administración del Estado.
- b. Las Comunidades Autónomas.
- c. Las Corporaciones Locales.
- d. Las entidades gestoras de la Seguridad Social.
- e. Los Organismos autónomos.
- f. Las Sociedades estatales y demás Empresas públicas.

2. Al Tribunal de Cuentas corresponde la fiscalización de las subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público percibidas por personas físicas o jurídicas.

Artículo Cinco.

El Tribunal de Cuentas ejercerá sus funciones con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico.

Artículo Seis.

El Tribunal de Cuentas elaborará su propio presupuesto, que se integrará en los Generales del Estado, en una sección independiente y será aprobado por las Cortes Generales.

Artículo Siete.

1. El Tribunal de Cuentas podrá exigir la colaboración de todas las Entidades a que se refiere el artículo 4 de esta Ley Orgánica, que estarán obligadas a suministrarle cuantos datos, estados, documentos, antecedentes o informes solicite relacionados con el ejercicio de sus funciones fiscalizadora o jurisdiccional.

Cuando la normativa vigente establezca la obligatoriedad de la censura jurada de cuentas para determinadas Entidades del sector público se aportará el correspondiente informe al Tribunal.

2. La petición se efectuará por conducto del Ministerio, Comunidad o Corporación correspondiente.

3. El incumplimiento de los requerimientos del Tribunal podrá suponer la aplicación de las sanciones que se establezcan en su Ley de Funcionamiento. Si los requerimientos se refieren a la reclamación de justificantes de inversiones o gastos públicos y no son cumplidos en el plazo solicitado, se iniciará de oficio el oportuno expediente de reintegro.

El Tribunal de Cuentas pondrá en conocimiento de las Cortes Generales la falta de colaboración de los obligados a prestársela.

4. Asimismo el Tribunal podrá comisionar a expertos que tengan titulación adecuada al objeto de inspeccionar, revisar y comprobar la documentación, libros, metálico, valores, bienes y existencias de las Entidades integrantes del sector público o a los supuestos a los que se refiere el artículo 4.2, y, en general, para comprobar la realidad de las operaciones reflejadas en sus cuentas y emitir los informes correspondientes.

Artículo Ocho.

1. Los conflictos que se susciten sobre las competencias o atribuciones del Tribunal de Cuentas serán resueltos por el Tribunal Constitucional.

2. Los requerimientos de inhibición hechos al Tribunal de Cuentas no producirán la suspensión del respectivo procedimiento.

CAPÍTULO II. LA FUNCIÓN FISCALIZADORA DEL TRIBUNAL.

Artículo Nueve.

1. La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía.

2. El Tribunal de Cuentas ejercerá su función en relación con la ejecución de los programas de ingresos y gastos públicos.

Artículo Diez.

El Tribunal de Cuentas, por delegación, de las Cortes Generales, procederá al examen y comprobación de la Cuenta General del Estado dentro del plazo de seis meses, a partir de la fecha en que se haya rendido. El Pleno, oído el Fiscal, dictará la declaración definitiva que le merezca para elevarla a las Cámaras con la oportuna propuesta, dando traslado al Gobierno.

Artículo Once.

El Tribunal de Cuentas fiscalizará en particular:

- a. Los contratos celebrados por la Administración del Estado y las demás Entidades del sector público en los casos en que así esté establecido o que considere conveniente el Tribunal.
- b. La situación y las variaciones del patrimonio del Estado y demás Entidades del sector público.
- c. Los créditos extraordinarios y suplementarios, así como las incorporaciones, ampliaciones, transferencias y demás modificaciones de los créditos presupuestarios iniciales.

Artículo Doce.

1. El resultado de la fiscalización se expondrá por medio de informes o memorias ordinarias o extraordinarias y de mociones o notas que se elevarán a las Cortes Generales y se publicarán en el Boletín Oficial del Estado.

Cuando la actividad fiscalizadora se refiera a las Comunidades Autónomas o a Entidades que de ellas dependan, el informe se remitirá, asimismo, a la Asamblea Legislativa de la respectiva Comunidad y se publicará también en su Boletín Oficial.

2. El Tribunal de Cuentas hará constar cuantas infracciones, abusos o prácticas irregulares haya observado, con indicación de la responsabilidad en que, a su juicio se hubiere incurrido y de las medidas para exigirla.

Artículo Trece.

1. El Informe o Memoria anual que el Tribunal debe remitir a las Cortes Generales en virtud del artículo 136.2, de la Constitución, comprenderá el análisis de la Cuenta General del Estado y de las demás del sector público. Se extenderá, además, a la fiscalización de la gestión económica del Estado y del sector público y entre otros, a los extremos siguientes:

- a. La observancia de la Constitución, de las Leyes reguladoras de los Ingresos y Gastos del sector público y, en general de las normas que afecten a la actividad económico-financiera del mismo.
 - b. El cumplimiento de las previsiones y la ejecución de los Presupuestos del Estado, de las Comunidades Autónomas, de las Corporaciones Locales y de las demás Entidades sujetas a régimen presupuestario público.
 - c. La racionalidad en la ejecución del gasto público basada en criterios de eficiencia y economía.
 - d. La ejecución de los programas de actuación, inversiones y financiación de las Sociedades estatales y de los demás planes o previsiones que rijan la actividad de las Empresas públicas, así como el empleo o aplicación de las subvenciones con cargo a fondos públicos.
2. Idéntico informe será remitido anualmente a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas para el control económico y presupuestario de su actividad financiera.
3. El informe contendrá una Memoria de las actuaciones jurisdiccionales del Tribunal durante el ejercicio económico correspondiente.

Artículo Catorce.

1. El Tribunal de Cuentas propondrá las medidas a adoptar, en su caso, para la mejora de la gestión económico-financiera del sector público.
2. Cuando las medidas propuestas por el Tribunal de Cuentas se refieran a la gestión económico-financiera de las Comunidades Autónomas o Entidades del sector público de ellas dependientes, la Asamblea Legislativa correspondiente, en el ámbito de su competencia, entenderá de la propuesta y dictará, en su caso, las disposiciones necesarias para su aplicación.

CAPÍTULO III. EL ENJUICIAMIENTO CONTABLE.

Artículo Quince.

1. El enjuiciamiento contable, como jurisdicción propia del Tribunal de Cuentas se ejerce respecto de las cuentas que deban rendir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos.
2. La jurisdicción contable se extiende a los alcances de caudales o efectos públicos, así como a las obligaciones accesorias constituidas en garantía de su gestión.

Artículo Dieciséis.

No corresponderá a la jurisdicción contable el enjuiciamiento de:

- a. Los asuntos atribuidos a la competencia del Tribunal Constitucional.
- b. Las cuestiones sometidas a la jurisdicción contencioso-administrativa.
- c. Los hechos constitutivos de delito o falta.

- d. Las cuestiones de índole civil, laboral o de otra naturaleza encomendadas al conocimiento de los órganos del Poder Judicial.

Artículo Diecisiete.

1. La jurisdicción contable es necesaria e improrrogable, exclusiva y plena.
2. Se extenderá, a los solos efectos del ejercicio de su función, al conocimiento y decisión en las cuestiones prejudiciales e incidentales, salvo las de carácter penal, que constituyan elemento previo necesario para la declaración de responsabilidad contable y estén con ella relacionadas directamente.
3. La decisión que se pronuncie no producirá efectos fuera del ámbito de la jurisdicción contable.

Artículo Dieciocho.

1. La jurisdicción contable es compatible respecto de unos mismos hechos con el ejercicio de la potestad disciplinaria y con la actuación de la jurisdicción penal.
2. Cuando los hechos fueren constitutivos de delito, la responsabilidad civil será determinada por la jurisdicción contable en el ámbito de su competencia.

TÍTULO II. COMPOSICIÓN Y ORGANIZACIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS.

CAPÍTULO PRIMERO. ÓRGANOS DEL TRIBUNAL.

Artículo Diecinueve.

Son órganos del Tribunal de Cuentas:

- a. El Presidente.
- b. El Pleno.
- c. La Comisión de Gobierno.
- d. La Sección de Fiscalización.
- e. La Sección de Enjuiciamiento.
- f. Los Consejeros de Cuentas.
- g. La Fiscalía.
- h. La Secretaría General.

CAPÍTULO II. EL PRESIDENTE, EL PLENO Y LA COMISIÓN DE GOBIERNO.

Artículo Veinte.

Son atribuciones del Presidente:

- a. Representar al Tribunal.
- b. Convocar y presidir el Pleno y la Comisión de Gobierno así como decidir con voto de calidad en caso de empate.
- c. Ejercer la jefatura superior del personal al servicio del mismo y las funciones relativas a su nombramiento, contratación, gobierno y administración en general.
- d. Disponer los gastos propios del Tribunal y la contratación de obras, bienes, servicios, suministros y demás prestaciones necesarias para su funcionamiento.
- e. Las demás que le reconozca la Ley.
- f. Resolver las demás cuestiones de carácter gubernativo no asignadas a otros órganos del Tribunal.

Artículo Veintiuno.

1. El Tribunal en Pleno estará integrado por doce Consejeros de Cuentas, uno de los cuales será el Presidente, y el Fiscal.
2. El quórum para la válida constitución del Pleno será el de dos tercios de sus componentes y sus acuerdos serán adoptados por mayoría de asistentes.
3. Corresponde al Pleno:
 - a. Ejercer la función fiscalizadora.
 - b. Plantear los conflictos que afecten a las competencias o atribuciones del Tribunal.
 - c. Conocer de los recursos de alzada contra las resoluciones administrativas dictadas por órganos del Tribunal.
 - d. Las demás funciones que se determinen en la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

Artículo Veintidós.

1. La Comisión de Gobierno quedará constituida por el Presidente y los Consejeros de Cuentas Presidentes de Sección.
2. Corresponde a la Comisión de Gobierno:
 - a. Establecer el régimen de trabajo del personal.
 - b. Ejercer la potestad disciplinaria en los casos de faltas muy graves respecto del personal al servicio del Tribunal.
 - c. Distribuir los asuntos entre las Secciones.
 - d. Nombrar los Delegados instructores.
 - e. Las demás facultades que le atribuye la Ley de Funcionamiento del Tribunal.

CAPÍTULO III. LA SECCIÓN DE FISCALIZACIÓN.

Artículo Veintitrés.

1. A la Sección de Fiscalización corresponde la verificación de la contabilidad de las Entidades del sector público y el examen y comprobación de las cuentas que han de someterse a la fiscalización del Tribunal.
2. La Sección de Fiscalización se organizará en departamentos sectoriales y territoriales al frente de cada uno de los cuales estará un Consejero de Cuentas.
3. La Ley de Funcionamiento del Tribunal determinará la estructura interna que adopten los departamentos.
4. El Fiscal del Tribunal designará los Abogados Fiscales adscritos al Departamento.

CAPÍTULO IV. LA SECCIÓN DE ENJUICIAMIENTO.

Artículo Veinticuatro.

1. La Sección de Enjuiciamiento se organizará en Salas integradas por un Presidente y dos Consejeros de Cuentas, y asistidas por uno o más Secretarios.
2. Las Salas conocerán de las apelaciones contra las resoluciones en primera instancia dictadas por los Consejeros de Cuentas en los juicios de cuentas, los procedimientos de reintegro por alcance y los expedientes de cancelación de fianzas; y en instancia o por vía de recurso, de los asuntos que determine la Ley de Funcionamiento del Tribunal.

Artículo Veinticinco.

Compete a los Consejeros de Cuentas, en la forma que determine la Ley de Funcionamiento del Tribunal, a resolución en primera o única instancia de los siguientes asuntos:

- a. Los juicios de las cuentas.
- b. Los procedimientos de reintegro por alcance.
- c. Los expedientes de cancelación de fianzas.

Artículo Veintiséis.

1. La instrucción de los procedimientos de reintegro por alcance se efectuará por los Delegados Instructores.
2. Los Delegados Instructores serán nombrados entre funcionarios públicos que presten servicio en la provincia en que hayan ocurrido los actos que puedan constituir alcance o entre los funcionarios del propio Tribunal.
3. En las Comunidades Autónomas cuyos Estatutos hayan establecido órganos propios de fiscalización, el Tribunal podrá delegar en éstos la instrucción de los procedimientos jurisdiccionales para el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos.
4. El cargo de Delegado Instructor es de obligada aceptación por el funcionario designado.

CAPÍTULO V. LA FISCALÍA.

Artículo Veintisiete.

La Fiscalía del Tribunal de Cuentas, dependiente funcionalmente del Fiscal General del Estado, quedará integrada por el Fiscal y los Abogados Fiscales.

CAPÍTULO VI. LA SECRETARÍA GENERAL.

Artículo Veintiocho.

La Secretaría General desempeñará las funciones conducentes al adecuado ejercicio de las competencias gubernativas del Presidente, del Pleno y de la Comisión de Gobierno en todo lo relativo al régimen interior del Tribunal de Cuentas.

TÍTULO III. LOS MIEMBROS DEL TRIBUNAL Y EL PERSONAL A SU SERVICIO.

CAPÍTULO PRIMERO. LOS MIEMBROS DEL TRIBUNAL.

Artículo Veintinueve.

El Presidente del Tribunal de Cuentas será nombrado de entre sus miembros por el Rey, a propuesta del mismo Tribunal en Pleno y por un período de tres años.

Artículo Treinta.

1. Los Consejeros de Cuentas serán designados por las Cortes Generales, seis por el Congreso de los Diputados y seis por el Senado, mediante votación por mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras, por un período de nueve años, entre Censores del Tribunal de Cuentas, Censores Jurados de Cuentas, Magistrados y Fiscales, Profesores de Universidad y funcionarios públicos pertenecientes a Cuerpos para cuyo ingreso se exija titulación académica superior, Abogados, Economistas y Profesores Mercantiles, todos ellos de reconocida competencia, con más de quince años de ejercicio profesional.

2. Los Consejeros de Cuentas del Tribunal son independientes e inamovibles.

Artículo Treinta y uno.

Los Presidentes de las Secciones de Fiscalización y de Enjuiciamiento serán designados por el Tribunal entre los Consejeros de cuentas, a propuesta del Pleno.

Artículo Treinta y dos.

El Fiscal del Tribunal de Cuentas que pertenecerá a la Carrera Fiscal, se nombrará por el Gobierno en la forma determinada en el Estatuto del Ministerio Fiscal.

Artículo Treinta y tres.

1. Los miembros del Tribunal de Cuentas estarán sujetos a las mismas causas de incapacidad, incompatibilidades y prohibiciones establecidas para los Jueces en la Ley Orgánica del Poder Judicial.
2. Si el nombramiento recayese en quien ostente la condición de Senador o Diputado, antes de tomar posesión, habrá de renunciar a su escaño.
3. No podrán ser designados Consejeros de Cuentas quienes en los dos años anteriores hubieran estado comprendidos en alguno de los supuestos que se indican en los apartados siguientes:
 - a. Las autoridades o funcionarios que tengan a su cargo la gestión, inspección o intervención de los ingresos y gastos del sector público.
 - b. Los Presidentes, Directores y miembros de los Consejos de Administración de los Organismos autónomos y Sociedades integrados en el sector público.
 - c. Los particulares que, excepcionalmente, administren, recauden o custodien fondos o valores públicos.
 - d. Los perceptores de las subvenciones con cargo a fondos públicos.
 - e. Cualquiera otra persona que tenga la condición de cuentadante ante el Tribunal de Cuentas.
4. Las personas comprendidas en alguno de los supuestos del párrafo anterior tampoco podrán ser comisionadas por el Tribunal de Cuentas para el desempeño de las funciones a que se refiere el artículo 7.4, de esta Ley.

Artículo Treinta y cuatro.

El nombramiento de los miembros del Tribunal de Cuentas implicará, en su caso, la declaración del interesado en la situación de excedencia especial o equivalente en la Carrera o Cuerpo de procedencia.

Artículo Treinta y cinco.

1. La responsabilidad civil o criminal en que puedan incurrir los miembros del Tribunal de Cuentas en el ejercicio de sus funciones será exigida ante la Sala correspondiente del Tribunal Supremo.
2. La responsabilidad disciplinaria del Presidente del Tribunal y de los Consejeros de Cuentas se deducirá conforme establezca la Ley de funcionamiento del Tribunal, y la del Fiscal en la forma que determine el Estatuto del Ministerio Fiscal.

Artículo Treinta y seis.

El Presidente y los Consejeros de Cuentas del Tribunal no podrán ser removidos de sus cargos sino por agotamiento de su mandato, renuncia aceptada por las Cortes Generales, incapacidad, incompatibilidad o incumplimiento grave de los deberes de su cargo.

CAPÍTULO II. EL PERSONAL AL SERVICIO DEL TRIBUNAL.

Artículo Treinta y siete.

1. El personal al servicio del Tribunal de Cuentas, integrado por funcionarios con titulación adecuada, sin perjuicio de las normas especiales que les sean de aplicación, estará sujeto al régimen general de la Función Pública y a sus incompatibilidades.
2. El desempeño de la Función Pública en el Tribunal de Cuentas será incompatible con cualquier otra función, destino o cargo, así como con el ejercicio profesional y con la intervención en actividades industriales, mercantiles o profesionales, incluso las consultivas y las de asesoramiento, siempre que perjudiquen la imparcialidad o independencia profesional del funcionario, o guarden relación con Entidades que, no integrando el sector público, utilicen fondos públicos que deban ser fiscalizados o enjuiciados por el Tribunal de Cuentas.

TÍTULO IV. LA RESPONSABILIDAD CONTABLE.

CAPÍTULO PRIMERO. DISPOSICIONES COMUNES.

Artículo Treinta y ocho.

1. El que por acción u omisión contraria a la Ley origine el menoscabo de los caudales o efectos públicos quedará obligado a la indemnización de los daños y perjuicios causados.
2. La responsabilidad podrá ser directa o subsidiaria.
3. La responsabilidad directa será siempre solidaria y comprenderá todos los perjuicios causados.
4. Respecto a los responsables subsidiarios, la cuantía de su responsabilidad se limitará a los perjuicios que sean consecuencia de sus actos y podrá moderarse en forma prudencial y equitativa.
5. Las responsabilidades, tanto directas como subsidiarias, se transmiten a los causahabientes de los responsables por la aceptación expresa o tácita de la herencia, pero sólo en la cuantía a que ascienda el importe líquido de la misma.

Artículo Treinta y nueve.

1. Quedarán exentos de responsabilidad quienes actuaren en virtud de obediencia debida, siempre que hubieren advertido por escrito la imprudencia o legalidad de la correspondiente orden, con las razones en que se funden.
2. Tampoco se exigirá responsabilidad cuando el retraso en la rendición, justificación o examen de las cuentas y en la solvencia de los reparos sea debido al incumplimiento por otros

de sus obligaciones específicas, siempre que el responsable así lo haya hecho constar por escrito.

Artículo Cuarenta.

1. No habrá lugar a la exigencia de responsabilidad subsidiaria cuando se pruebe que el presunto responsable no pudo cumplir las obligaciones, cuya omisión es causa de aquélla, con los medios personales y materiales que tuviere a su disposición en el momento de producirse los hechos.
2. Cuando no existiere imposibilidad material para el cumplimiento de tales obligaciones, pero el esfuerzo que hubiera de exigirse al funcionario para ello resultara desproporcionado por el correspondiente a la naturaleza de su cargo, podrá atenuarse la responsabilidad conforme a lo dispuesto en el artículo 38 de esta Ley.

Artículo Cuarenta y uno.

1. En los casos en que las responsabilidades a que se refiere el artículo 38 sean exigibles con arreglo a normas específicas en vía administrativa, la autoridad que acuerde la incoación del expediente la comunicará al Tribunal de Cuentas, que podrá en cualquier momento recabar el conocimiento del asunto.
2. Las resoluciones que se dicten por la Administración en que se declaren responsabilidades contables serán recurribles ante el Tribunal de Cuentas y resueltas por la Sala correspondiente.

CAPÍTULO II. LA RESPONSABILIDAD DIRECTA.

Artículo Cuarenta y dos.

1. Serán responsables directos quienes hayan ejecutado, forzado o inducido a ejecutar o cooperado en la comisión de los hechos o participado con posterioridad para ocultarlos o impedir su persecución.
2. Toda persona sujeta a obligación de rendir, justificar, intervenir o aprobar cuentas que dejare de hacerlo en el plazo marcado o lo hiciere con graves defectos o no solventara sus reparos, será compelido a ello mediante requerimiento conminatorio del Tribunal de Cuentas.
3. Si el requerimiento no fuere atendido en el improrrogable plazo señalado al efecto, el Tribunal de Cuentas podrá aplicar las medidas siguientes:
 - a. La formación de oficio de la cuenta retrasada a costa del moroso, siempre que existieran los elementos suficientes para realizarlo sin su cooperación.
 - b. La imposición de multas coercitivas en la cuantía que legalmente se establezca.
 - c. La propuesta a quien corresponda para la suspensión, la destitución, el cese o la separación del servicio de la autoridad, funcionario o persona responsable.
4. El Tribunal de Cuentas, en su caso, pasará el tanto de culpa al Fiscal General del Estado por el delito de desobediencia.

CAPÍTULO III. LA RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA.

Artículo Cuarenta y tres.

1. Son responsables subsidiarios quienes por negligencia o demora en el cumplimiento de obligaciones atribuidas de modo expreso por las Leyes o Reglamentos hayan dado ocasión directa o indirecta a que los caudales públicos resulten menoscabados o a que no pueda conseguirse el resarcimiento total o parcial del importe de las responsabilidades directas.
2. La exigencia de responsabilidades subsidiarias sólo procede cuando no hayan podido hacerse efectivas las directas.

TÍTULO V. FUNCIONAMIENTO DEL TRIBUNAL.

CAPÍTULO PRIMERO. DISPOSICIÓN COMÚN.

Artículo Cuarenta y cuatro.

El Tribunal de Cuentas ajustará su actuación a los procedimientos establecidos en su Ley de Funcionamiento, de acuerdo con lo previsto en la presente Ley Orgánica.

CAPÍTULO II. LOS PROCEDIMIENTOS FISCALIZADORES.

Artículo Cuarenta y cinco.

Los procedimientos para el ejercicio de la función fiscalizadora se impulsarán de oficio en todos sus trámites. La iniciativa corresponde al propio Tribunal, a las Cortes Generales y, en su ámbito, a las Asambleas Legislativas u otros órganos representativos análogos que se constituyan en las Comunidades Autónomas.

CAPÍTULO III. LOS PROCEDIMIENTOS JUDICIALES.

Artículo Cuarenta y seis.

1. Los órganos del Tribunal de Cuentas que fueren competentes para conocer de un asunto lo serán también para todas sus incidencias y para ejecutar las resoluciones que dictaren.
2. La competencia de los órganos de la jurisdicción contable no será prorrogable y podrá ser apreciada por los mismos, incluso de oficio, previa audiencia de las partes.

Artículo Cuarenta y siete.

1. Estarán legitimados para actuar ante la jurisdicción contable quienes tuvieran interés directo en el asunto o fueren titulares de derechos subjetivos relacionados con el caso.

2. Las Administraciones públicas podrán ejercer toda clase de pretensiones ante el Tribunal de Cuentas, sin necesidad de declarar previamente lesivos los actos que impugnen.

3. Será pública la acción para la exigencia de la responsabilidad contable en cualquiera de los procedimientos jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas.

En ningún caso se exigirá la prestación de fianza o caución, sin perjuicio de la responsabilidad criminal y civil en que pudiera incurrir el que ejercite la acción indebidamente.

Artículo Cuarenta y ocho.

1. Los funcionarios y el personal al servicio de las Entidades del sector público legitimado para comparecer ante el Tribunal de Cuentas podrán hacerlo por sí mismos y asumir su propia defensa.

2. La representación y defensa del Estado y de sus Organismos autónomos en las actuaciones a que se refiere la presente Ley corresponderá a los Abogados del Estado. La de las Comunidades Autónomas, provincias y municipios a sus propios Letrados, a los Abogados que designen o a los Abogados del Estado.

Artículo Cuarenta y nueve.

Las resoluciones del Tribunal de Cuentas, en los casos y en la forma que determine su Ley de Funcionamiento, serán susceptibles del recurso de casación y revisión ante el Tribunal Supremo.

DISPOSICIONES FINALES.

Primera. Quedan derogadas cuantas disposiciones se opongan a lo preceptuado en la presente Ley Orgánica.

Segunda. Quedan derogadas cuantas disposiciones se opongan a lo preceptuado en la presente Ley Orgánica.

1. La Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común será supletoria de las normas reguladoras de los procedimientos fiscalizadores.

2. Para el ejercicio de las funciones jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas, en cuanto no esté previsto en la presente Ley o en la de su funcionamiento se aplicarán supletoriamente la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y las de Enjuiciamiento Civil y Criminal, por este mismo orden de prelación.

Tercera. Para el ejercicio de las funciones jurisdiccionales del Tribunal de Cuentas, en cuanto no esté previsto en la presente Ley o en la de su funcionamiento se aplicarán supletoriamente la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y las de Enjuiciamiento Civil y Criminal, por este mismo orden de prelación.

En el plazo de seis meses el Gobierno elevará a las Cortes Generales, a los efectos procedentes, un proyecto de Ley para la ordenación del funcionamiento del Tribunal de Cuentas, con regulación de los distintos procedimientos y el Estatuto de su personal.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS.

Primera. 1. En los términos que regulen la materia los Reglamentos de las Cortes Generales se constituirá una Comisión Mixta de ambas Cámaras encargada de las relaciones con el Tribunal de Cuentas, así como de estudiar y proponer a los respectivos Plenos las medidas y normas oportunas.

2. A las reuniones de dicha Comisión podrá asistir, si fuera convocado al efecto, el Presidente del Tribunal de Cuentas.

Segunda. A las reuniones de dicha Comisión podrá asistir, si fuera convocado al efecto, el Presidente del Tribunal de Cuentas.

Los actuales Presidente y Ministros del Tribunal de Cuentas cesarán en sus cargos el día de la publicación de los nombramientos de los Consejeros de Cuentas, con arreglo a lo establecido en la presente Ley, correspondiéndoles los derechos pasivos que se determinen por Decreto.

Los mismos derechos serán reconocidos a los Presidentes, Ministros y Fiscales cesados por motivos políticos al término de la guerra civil.

Tercera. A las reuniones de dicha Comisión podrá asistir, si fuera convocado al efecto, el Presidente del Tribunal de Cuentas.

Los funcionarios actualmente al servicio del Tribunal de Cuentas continuarán desempeñando su función en la forma que determine la Ley de Funcionamiento y, en tanto no entre en vigor dicha Ley, en la forma establecida por la legislación vigente con las adaptaciones requeridas por la presente Ley Orgánica.

Cuarta. A las reuniones de dicha Comisión podrá asistir, si fuera convocado al efecto, el Presidente del Tribunal de Cuentas.

1. El Tribunal de Cuentas podrá delegar en los órganos que han asumido las funciones del suprimido Servicio Nacional de Asesoramiento e Inspección de las Corporaciones Locales la revisión contable de aquéllas y la instrucción de los procedimientos de reintegro por alcance y de cancelación de fianzas.

2. La resolución de dichos asuntos en primera instancia corresponderá al Tribunal de Cuentas y los recursos serán enjuiciados por sus Secciones.

Quinta. La resolución de dichos asuntos en primera instancia corresponderá al Tribunal de Cuentas y los recursos serán enjuiciados por sus Secciones.

Aquellos territorios en los cuales se hubieren constituido Entes Preautonómicos se equiparán, a efectos de esta Ley Orgánica, a lo previsto para las Comunidades Autónomas.

Sexta. La resolución de dichos asuntos en primera instancia corresponderá al Tribunal de Cuentas y los recursos serán enjuiciados por sus Secciones.

Las Cortes Generales nombrarán, en el plazo máximo de dos meses, a los Consejeros de Cuentas del Tribunal en la forma establecida en el apartado 1 del artículo 30 de esta Ley.

Por tanto, mando a todos los españoles, particulares y autoridades que guarden y hagan guardar esta Ley Orgánica.

Palacio de la Zarzuela, Madrid, a doce de mayo de mil novecientos ochenta y dos

- Juan Carlos R. -

El Presidente del Gobierno,
Leopoldo Calvo-Sotelo y Bustelo.

LA LEGGE BRUNETA N. 15/2009 (ITALIA)

Decreto Legislativo de 27 de octubre de 2009, n. 150

"La implementación de la Ley de 4 de Marzo de 2009, n. 15, en la mejoría de la productividad del trabajo público y eficiencia y transparencia de las administraciones públicas. (09G0164)"

Publicado en el Periódico Oficial de 31 de octubre de 2009, n. 254

El Presidente de La República italiana

Teniendo en cuenta los artículos 76, 87, 92, 95 y 117 de la Constitución;

Teniendo en cuenta la Ley de 4 de marzo de 2009, n. 15, delegando al Gobierno, proyectado para optimizar la productividad del trabajo público y de la eficiencia y de la transparencia de la administración pública, así como "disposiciones complementarias de las funciones atribuidas al Consejo Nacional para la Economía y del Trabajo y del Tribunal de Cuentas;

Teniendo en cuenta el decreto legislativo de 30 de julio de 1999, no. 286, que establece la reorganización y el fortalecimiento de mecanismos e instrumentos de monitoreo y evaluación de costes, desempeño y resultados de las operaciones realizadas por el gobierno, en consonancia con el artículo 11 de la Ley de 15 de marzo de 1997, n. 59, conforme alterada;

PRINCIPIOS GENERALES

Artículo 1 °.

Objeto y finalidad

1. En los términos de los artículos 2 ° a 7 ° de la Ley de 4 de marzo de 2009, n. 15, las disposiciones del presente decreto debe contener una reforma de las reglas que rigen el empleo de los trabajadores de la administración pública, en el artículo 2 °, párrafo 2 °, del Decreto Legislativo 30 de marzo de 2001, n. 165, hablando en particular en el que respeta a la negociación colectiva, la evaluación de instalaciones y personal del gobierno, la promoción del mérito, la promoción de la igualdad de oportunidades, gestión pública y responsabilidad disciplinar. Sin perjuicio del dispuesto en el artículo 3 ° del Decreto Legislativo 30 marzo, 2001, n. 165, debe también incluir reglas de conexión para armonizar con los procesos de nueva disciplina de negociación, negociación y consulta referida en el artículo 112 del Decreto del Presidente de la República enero 5, 1967, n. 18, y los decretos legislativos 12 de mayo, 1995, n. 195, 19 de Mayo de 2000, n. 139 de 13 de octubre de 2005, n. 217, y 15 de febrero de 2006, n. 63.

2. Las disposiciones del presente Decreto garantizar una mejor organización del trabajo, el respeto de las áreas reservadas, respectivamente, para la ley y a negociación colectiva, de alta calidad y funciones económicas y servicios, la promoción de la calidad de selectividad de trabajo, desempeño, y la invitación para propuestas en la progresión en la carrera, el reconocimiento de méritos y deméritos, selectividad, e el refuerzo de las cualificaciones y resultados para efectos de cargos de gestión, autonomía mejorar, poderes y responsabilidades de gestión, aumentando la eficiencia del trabajo pública y del contraste con la baja productividad y absentismo, así como "la transparencia del gobierno también para garantizar el Estado de derecho.

Artículo 13.

Comisión para la evaluación, la transparencia y la integridad de la administración pública

1. En aplicación del artículo 4 °, párrafo 2 °, alinea f) de la Ley 04 de marzo de 2009, n. 15, y "creó la Comisión para la evaluación, transparencia e integridad de las administraciones públicas, a continuación designado como" Comisión ", que tutea en una posición de independencia de juicio y evaluación de forma independiente y en colaboración con la Presidencia del Consejo de Ministros - Departamento de Servicio Público y del Ministerio de la Economía y Finanzas - Departamento de la Oficina General de Contabilidad y posiblemente en colaboración con otras autoridades o instituciones públicas, con la tarea de dirigir, coordinar y supervisar el ejercicio independiente de funciones de evaluación, para garantizar la transparencia de los sistemas de evaluación, para asegurar los índices de comparabilidad y visibilidad de gestión de desempeño, informando anualmente al Ministro para la implementación del programa del Gobierno sobre sus actividades.

2. Por acuerdo entre la Conferencia de las Regiones Autónomas y de las Provincias, ANCI UPI, y de la Comisión son definidas en los protocolos de colaboración para la implementación de las actividades referidas en los párrafos 5, 6 y 8.

3. El cuerpo Comisión y 'colegial compuesto por cinco miembros escogidos entre especialistas altamente profesional, aún extraños administración con cualificaciones comprobadas en Italia y en el exterior, en ambos sectores público y privado en el dominio de los servicios públicos, la gestión, la mensuración desempeño, así como de gestión y evaluación del personal. Los miembros son nombrados, teniendo en cuenta el principio de la igualdad de género, por decreto del Presidente de la República, por decisión del Consejo de Ministros, bajo propuesta del Ministro de la Administración Pública e Innovación, en consulta con el Ministro de la implementación del Gobierno, con la aprobación de las comisiones parlamentarios competentes expresas por una mayoría de dos tercios de los miembros. Los miembros de la Comisión no pueden ser escogidos de entre las personas que ocupan cargo público o mandato electivo en partidos políticos o sindicatos o eran de tales derechos y gravámenes, en los tres años anteriores al nombramiento y, en cualquiera sí, no tendrá cualquier naturaleza en conflicto con las funciones de la Comisión. Los miembros son nombrados por un periodo de seis años y pueden ser reconducidos una vez. En su primera reunión, convocada por el más viejo de edad, los miembros elegir el Presidente de la Comisión. En el momento del nombramiento, si dependiente de la administración pública y los jueces en servicio activo están localizados fuera del papel y del lugar correspondiente en el personal y administración de pertenecer 'hacer indisponible para la duración del mandato, si profesores universitarios son colocados en licencia sin vencimiento.

Artículo 14.

Organismo independiente para la evaluación del desempeño

1. Cada administración, individualmente o en asociación, sin nuevo coste o adicional para el erario público, adoptando un órgano independiente para la evaluación de desempeño.

2. El organismo referido en la n ° 1 sustituye los servicios de auditoría interna, independientemente de la designación, de decreto legislativo de 30 de julio de 1999, n. 286,

debiendo, en plena autonomía, las actividades referidas en el párrafo 4. Ejercicios, además de eso, las actividades de control estratégico referido en el artículo 6 °, párrafo 1, del Decreto Legislativo n ° 286, de 1999, e informe sobre el asunto, inmediatamente antes de la político-administrativa.

3. La evaluación órgano independiente y 'nombrado después de consulta con la Comisión en los términos del artículo 13, por el departamento de carácter político-administrativo, por un periodo de tres años. La atribución de componentes puede ser renovada una vez.

4. El órgano independiente para evaluar el desempeño:

a) acompañar el funcionamiento global del sistema de transparencia, evaluación e integridad de los controles internos y preparar un informe anual sobre el estado de la misma;

b) listamente los problemas encontrados con los órganos competentes del gobierno y de la administración, así como «el Tribunal de Cuentas, de la Inspección de la Administración Pública y de la Comisión referida en el artículo 13;

LEGGE DEL 6 NOVEMBRE 2012 N. 190 (ITALIA)

Disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione (in Gazzetta Ufficiale del 13 novembre 2012 n. 265).

Art. 1 Disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione

1. In attuazione dell'articolo 6 della Convenzione dell'Organizzazione delle Nazioni Unite contro la corruzione, adottata dalla Assemblea generale dell'ONU il 31 ottobre 2003 e ratificata ai sensi della legge 3 agosto 2009, n. 116, e degli articoli 20 e 21 della Convenzione penale sulla corruzione, fatta a Strasburgo il 27 gennaio 1999 e ratificata ai sensi della legge 28 giugno 2012, n. 110, la presente legge individua, in ambito nazionale, l'Autorità nazionale anticorruzione e gli altri organi incaricati di svolgere, con modalità tali da assicurare azione coordinata, attività di controllo, di prevenzione e di contrasto della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione.

2. La Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche, di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, e successive modificazioni, di seguito denominata «Commissione», opera quale Autorità nazionale anticorruzione, ai sensi del comma 1 del presente articolo. In particolare, la Commissione:

- a) collabora con i paritetici organismi stranieri, con le organizzazioni regionali ed internazionali competenti;
- b) approva il Piano nazionale anticorruzione predisposto dal Dipartimento della funzione pubblica, di cui al comma 4, lettera c);
- c) analizza le cause e i fattori della corruzione e individua gli interventi che ne possono favorire la prevenzione e il contrasto;
- d) esprime pareri facoltativi agli organi dello Stato e a tutte le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, in materia di conformità di atti e comportamenti dei funzionari pubblici alla legge, ai codici di comportamento e ai contratti, collettivi e individuali, regolanti il rapporto di lavoro pubblico;
- e) esprime pareri facoltativi in materia di autorizzazioni, di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, allo svolgimento di incarichi esterni da parte dei dirigenti amministrativi dello Stato e degli enti pubblici nazionali, con particolare riferimento all'applicazione del comma 16-ter, introdotto dal comma 42, lettera l), del presente articolo;
- f) esercita la vigilanza e il controllo sull'effettiva applicazione e sull'efficacia delle misure adottate dalle pubbliche amministrazioni ai sensi dei commi 4 e 5 del presente articolo e sul rispetto delle regole sulla trasparenza dell'attività amministrativa previste dai commi da 15 a 36 del presente articolo e dalle altre disposizioni vigenti;
- g) riferisce al Parlamento, presentando una relazione entro il 31 dicembre di ciascun anno, sull'attività di contrasto della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione e sull'efficacia delle disposizioni vigenti in materia.

3. Per l'esercizio delle funzioni di cui al comma 2, lettera f), la commissione esercita poteri ispettivi mediante richiesta di notizie, informazioni, atti e documenti alle pubbliche amministrazioni, e ordina l'adozione di atti o provvedimenti richiesti dai piani di cui ai commi 4 e 5 del presente articolo e dalle regole sulla trasparenza dell'attività amministrativa previste dai commi da 15 a 36 del presente articolo e dalle altre disposizioni vigenti, ovvero la rimozione di comportamenti o atti contrastanti con i piani e le regole sulla trasparenza citati. La Commissione e le amministrazioni interessate danno notizia, nei rispettivi siti web istituzionali, dei provvedimenti adottati ai sensi del presente comma.

4. Il Dipartimento della funzione pubblica, anche secondo linee di indirizzo adottate dal Comitato interministeriale istituito e disciplinato con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri:

a) coordina l'attuazione delle strategie di prevenzione e contrasto della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione elaborate a livello nazionale e internazionale;

b) promuove e definisce norme e metodologie comuni per la prevenzione della corruzione, coerenti con gli indirizzi, i programmi e i progetti internazionali;

c) predispose il Piano nazionale anticorruzione, anche al fine di assicurare l'attuazione coordinata delle misure di cui alla lettera a);

d) definisce modelli standard delle informazioni e dei dati occorrenti per il conseguimento degli obiettivi previsti dalla presente legge, secondo modalità che consentano la loro gestione ed analisi informatizzata;

e) definisce criteri per assicurare la rotazione dei dirigenti nei settori particolarmente esposti alla corruzione e misure per evitare sovrapposizioni di funzioni e cumuli di incarichi nominativi in capo ai dirigenti pubblici, anche esterni.

5. Le pubbliche amministrazioni centrali definiscono e trasmettono al Dipartimento della funzione pubblica:

a) un piano di prevenzione della corruzione che fornisce una valutazione del diverso livello di esposizione degli uffici al rischio di corruzione e indica gli interventi organizzativi volti a prevenire il medesimo rischio;

b) procedure appropriate per selezionare e formare, in collaborazione con la Scuola superiore della pubblica amministrazione, i dipendenti chiamati ad operare in settori particolarmente esposti alla corruzione, prevedendo, negli stessi settori, la rotazione di dirigenti e funzionari.

6. Ai fini della predisposizione del piano di prevenzione della corruzione, il prefetto, su richiesta, fornisce il necessario supporto tecnico e informativo agli enti locali, anche al fine di assicurare che i piani siano formulati e adottati nel rispetto delle linee guida contenute nel Piano nazionale approvato dalla Commissione.

7. A tal fine, l'organo di indirizzo politico individua, di norma tra i dirigenti amministrativi di ruolo di prima fascia in servizio, il responsabile della prevenzione della corruzione. Negli enti locali, il responsabile della prevenzione della corruzione è individuato, di norma, nel segretario, salva diversa e motivata determinazione.

8. L'organo di indirizzo politico, su proposta del responsabile individuato ai sensi del comma 7, entro il 31 gennaio di ogni anno, adotta il piano triennale di prevenzione della

corruzione, curandone la trasmissione al Dipartimento della funzione pubblica. L'attività di elaborazione del piano non può essere affidata a soggetti estranei all'amministrazione. Il responsabile, entro lo stesso termine, definisce procedure appropriate per selezionare e formare, ai sensi del comma 10, i dipendenti destinati ad operare in settori particolarmente esposti alla corruzione. Le attività a rischio di corruzione devono essere svolte, ove possibile, dal personale di cui al comma 11. La mancata predisposizione del piano e la mancata adozione delle procedure per la selezione e la formazione dei dipendenti costituiscono elementi di valutazione della responsabilità dirigenziale.

9. Il piano di cui al comma 5 risponde alle seguenti esigenze: a) individuare le attività, tra le quali quelle di cui al comma 16, nell'ambito delle quali è più elevato il rischio di corruzione, anche raccogliendo le proposte dei dirigenti, elaborate nell'esercizio delle competenze previste dall'articolo 16, comma 1, lettera a-bis), del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165;

b) prevedere, per le attività individuate ai sensi della lettera a), meccanismi di formazione, attuazione e controllo delle decisioni idonei a prevenire il rischio di corruzione;

c) prevedere, con particolare riguardo alle attività individuate ai sensi della lettera a), obblighi di informazione nei confronti del responsabile, individuato ai sensi del comma 7, chiamato a vigilare sul funzionamento e sull'osservanza del piano;

d) monitorare il rispetto dei termini, previsti dalla legge o dai regolamenti, per la conclusione dei procedimenti;

e) monitorare i rapporti tra l'amministrazione e i soggetti che con la stessa stipulano contratti o che sono interessati a procedimenti di autorizzazione, concessione o erogazione di vantaggi economici di qualunque genere, anche verificando eventuali relazioni di parentela o affinità sussistenti tra i titolari, gli amministratori, i soci e i dipendenti degli stessi soggetti e i dirigenti e i dipendenti dell'amministrazione;

f) individuare specifici obblighi di trasparenza ulteriori rispetto a quelli previsti da disposizioni di legge.

10. Il responsabile individuato ai sensi del comma 7 provvede anche:

a) alla verifica dell'efficace attuazione del piano e della sua idoneità, nonché a proporre la modifica dello stesso quando sono accertate significative violazioni delle prescrizioni ovvero quando intervengono mutamenti nell'organizzazione o nell'attività dell'amministrazione;

b) alla verifica, d'intesa con il dirigente competente, dell'effettiva rotazione degli incarichi negli uffici preposti allo svolgimento delle attività nel cui ambito è più elevato il rischio che siano commessi reati di corruzione;

c) ad individuare il personale da inserire nei programmi di formazione di cui al comma 11.

11. La Scuola superiore della pubblica amministrazione, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica e utilizzando le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente, predispone percorsi, anche specifici e settoriali, di formazione dei dipendenti delle pubbliche amministrazioni statali sui temi dell'etica e della legalità. Con cadenza periodica e d'intesa con le amministrazioni, provvede alla formazione dei dipendenti pubblici chiamati ad operare nei settori in cui è più elevato, sulla base dei piani adottati dalle singole amministrazioni, il rischio che siano commessi reati di corruzione.

12. In caso di commissione, all'interno dell'amministrazione, di un reato di corruzione accertato con sentenza passata in giudicato, il responsabile individuato ai sensi del comma 7 del presente articolo risponde ai sensi dell'articolo 21 del decreto legislativo 30 marzo

2001, n.165, e successive modificazioni, nonche' sul piano disciplinare, oltre che per il danno erariale e all'immagine della pubblica amministrazione, salvo che provi tutte le seguenti circostanze:

a) di avere predisposto, prima della commissione del fatto, il piano di cui al comma 5 e di aver osservato le prescrizioni di cui ai commi 9 e 10 del presente articolo;

b) di aver vigilato sul funzionamento e sull'osservanza del piano.

13. La sanzione disciplinare a carico del responsabile individuato ai sensi del comma 7 non puo' essere inferiore alla sospensione dal servizio con privazione della retribuzione da un minimo di un mese ad un massimo di sei mesi.

14. In caso di ripetute violazioni delle misure di prevenzione

previste dal piano, il responsabile individuato ai sensi del comma 7 del presente articolo risponde ai sensi dell'articolo 21 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165, e successive modificazioni, nonche', per omesso controllo, sul piano disciplinare. La violazione, da parte dei dipendenti dell'amministrazione, delle misure di prevenzione previste dal piano costituisce illecito disciplinare. Entro il 15 dicembre di ogni anno, il dirigente individuato ai sensi del comma 7 del presente articolo pubblica nel sito web dell'amministrazione una relazione recante i risultati dell'attivita' svolta e la trasmette all'organo di indirizzo politico dell'amministrazione. Nei casi in cui l'organo di indirizzo politico lo richieda o qualora il dirigente responsabile lo ritenga opportuno, quest'ultimo riferisce sull'attivita'.

15. Ai fini della presente legge, la trasparenza dell'attivita' amministrativa, che costituisce livello essenziale delle prestazioni concernenti i diritti sociali e civili ai sensi dell'articolo 117, secondo comma, lettera m), della Costituzione, secondo quanto previsto all'articolo 11 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n.150, e' assicurata mediante la pubblicazione, nei siti web istituzionali delle pubbliche amministrazioni, delle informazioni relative ai procedimenti amministrativi, secondo criteri di facile accessibilita', completezza e semplicita' di consultazione, nel rispetto delle disposizioni in materia di segreto di Stato, di segreto d'ufficio e di protezione dei dati personali. Nei siti web istituzionali delle amministrazioni pubbliche sono pubblicati anche i relativi bilanci e conti consuntivi, nonche' i costi unitari di realizzazione delle opere pubbliche e di produzione dei servizi erogati ai cittadini. Le informazioni sui costi sono pubblicate sulla base di uno schema tipo redatto dall'Autorita' per la vigilanza sui contratti pubblici di lavori, servizi e forniture, che ne cura altresì la raccolta e la pubblicazione nel proprio sito web istituzionale al fine di consentirne una agevole comparazione.

16. Fermo restando quanto stabilito nell'articolo 53 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, come da ultimo modificato dal comma 42 del presente articolo, nell'articolo 54 del codice dell'amministrazione digitale, di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni, nell'articolo 21 della legge 18 giugno 2009, n. 69, e successive modificazioni, e nell'articolo 11 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, le pubbliche amministrazioni assicurano i livelli essenziali di cui al comma 15 del presente articolo con particolare riferimento ai procedimenti di:

a) autorizzazione o concessione;

b) scelta del contraente per l'affidamento di lavori, forniture e servizi, anche con riferimento alla modalita' di selezione prescelta ai sensi del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n.163;

c) concessione ed erogazione di sovvenzioni, contributi, sussidi, ausili finanziari, nonché attribuzione di vantaggi economici di qualunque genere a persone ed enti pubblici e privati;
d) concorsi e prove selettive per l'assunzione del personale e progressioni di carriera di cui all'articolo 24 del citato decreto legislativo n.150 del 2009.

17. Le stazioni appaltanti possono prevedere negli avvisi, bandi di gara o lettere di invito che il mancato rispetto delle clausole contenute nei protocolli di legalità o nei patti di integrità costituisce causa di esclusione dalla gara.

18. Ai magistrati ordinari, amministrativi, contabili e militari, agli avvocati e procuratori dello Stato e ai componenti delle commissioni tributarie è vietata, pena la decadenza dagli incarichi e la nullità degli atti compiuti, la partecipazione a collegi arbitrali o l'assunzione di incarico di arbitro unico.

19. Il comma 1 dell'articolo 241 del codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, e successive modificazioni, è sostituito dal seguente: «1. Le controversie su diritti soggettivi, derivanti dall'esecuzione dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi, forniture, concorsi di progettazione e di idee, comprese quelle conseguenti al mancato raggiungimento dell'accordo bonario previsto dall'articolo 240, possono essere deferite ad arbitri, previa autorizzazione motivata da parte dell'organo di governo dell'amministrazione. L'inclusione della clausola compromissoria, senza preventiva autorizzazione, nel bando o nell'avviso con cui è indetta la gara ovvero, per le procedure senza bando, nell'invito, o il ricorso all'arbitrato, senza preventiva autorizzazione, sono nulli».

20. Le disposizioni relative al ricorso ad arbitri, di cui all'articolo 241, comma 1, del codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n.163, come sostituito dal comma 19 del presente articolo, si applicano anche alle controversie relative a concessioni e appalti pubblici di opere, servizi e forniture in cui sia parte una società a partecipazione pubblica ovvero una società controllata o collegata a una società a partecipazione pubblica, ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, o che comunque abbiano ad oggetto opere o forniture finanziate con risorse a carico dei bilanci pubblici. A tal fine, l'organo amministrativo rilascia l'autorizzazione di cui al citato comma 1 dell'articolo 241 del codice di cui al decreto legislativo n.163 del 2006, come sostituito dal comma 19 del presente articolo.

21. La nomina degli arbitri per la risoluzione delle controversie nelle quali è parte una pubblica amministrazione avviene nel rispetto dei principi di pubblicità e di rotazione e secondo le modalità previste dai commi 22, 23 e 24 del presente articolo, oltre che nel rispetto delle disposizioni del codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n.163, in quanto applicabili.

22. Qualora la controversia si svolga tra due pubbliche amministrazioni, gli arbitri di parte sono individuati esclusivamente tra dirigenti pubblici.

23. Qualora la controversia abbia luogo tra una pubblica amministrazione e un privato, l'arbitro individuato dalla pubblica amministrazione è scelto preferibilmente tra i dirigenti pubblici. Qualora non risulti possibile alla pubblica amministrazione nominare un

arbitro scelto tra i dirigenti pubblici, la nomina e' disposta, con provvedimento motivato, nel rispetto delle disposizioni del codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n.163.

24. La pubblica amministrazione stabilisce, a pena di nullita' della nomina, l'importo massimo spettante al dirigente pubblico per l'attivita' arbitrale. L'eventuale differenza tra l'importo spettante agli arbitri nominati e l'importo massimo stabilito per il dirigente e' acquisita al bilancio della pubblica amministrazione che ha indetto la gara.

25. Le disposizioni di cui ai commi da 19 a 24 non si applicano agli arbitrati conferiti o autorizzati prima della data di entrata in vigore della presente legge.

26. Le disposizioni di cui ai commi 15 e 16 si applicano anche ai procedimenti posti in essere in deroga alle procedure ordinarie. I soggetti che operano in deroga e che non dispongono di propri siti web istituzionali pubblicano le informazioni di cui ai citati commi 15 e 16 nei siti web istituzionali delle amministrazioni dalle quali sono nominati.

27. Le informazioni pubblicate ai sensi dei commi 15 e 16 sono trasmesse in via telematica alla Commissione.

28. Le amministrazioni provvedono altresì al monitoraggio periodico del rispetto dei tempi procedurali attraverso la tempestiva eliminazione delle anomalie. I risultati del monitoraggio sono consultabili nel sito web istituzionale di ciascuna amministrazione.

29. Ogni amministrazione pubblica rende noto, tramite il proprio sito web istituzionale, almeno un indirizzo di posta elettronica certificata cui il cittadino possa rivolgersi per trasmettere istanze ai sensi dell'articolo 38 del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n.445, e successive modificazioni, e ricevere informazioni circa i provvedimenti e i procedimenti amministrativi che lo riguardano.

30. Le amministrazioni, nel rispetto della disciplina del diritto di accesso ai documenti amministrativi di cui al capo V della legge 7 agosto 1990, n.241, e successive modificazioni, in materia di procedimento amministrativo, hanno l'obbligo di rendere accessibili in ogni momento agli interessati, tramite strumenti di identificazione informatica di cui all'articolo 65, comma 1, del codice di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n.82, e successive modificazioni, le informazioni relative ai provvedimenti e ai procedimenti amministrativi che li riguardano, ivi comprese quelle relative allo stato della procedura, ai relativi tempi e allo specifico ufficio competente in ogni singola fase.

31. Con uno o piu' decreti del Ministro per la pubblica amministrazione e la semplificazione, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti per le materie di competenza, sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, e successive modificazioni, da adottare entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono individuate le informazioni rilevanti ai fini dell'applicazione dei commi 15 e 16 del presente articolo e le relative modalita' di pubblicazione, nonche' le indicazioni generali per l'applicazione dei commi 29 e

30. Restano ferme le disposizioni in materia di pubblicit   previste dal codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n.163.

32. Con riferimento ai procedimenti di cui al comma 16, lettera b), del presente articolo, le stazioni appaltanti sono in ogni caso tenute a pubblicare nei propri siti web istituzionali: la struttura proponente; l'oggetto del bando; l'elenco degli operatori invitati a presentare offerte; l'aggiudicatario; l'importo di aggiudicazione; i tempi di completamento dell'opera, servizio o fornitura; l'importo delle somme liquidate. Entro il 31 gennaio di ogni anno, tali informazioni, relativamente all'anno precedente, sono pubblicate in tabelle riassuntive rese liberamente scaricabili in un formato digitale standard aperto che consenta di analizzare e rielaborare, anche a fini statistici, i dati informatici. Le amministrazioni trasmettono in formato digitale tali informazioni all'Autorita' per la vigilanza sui contratti pubblici di lavori, servizi e forniture, che le pubblica nel proprio sito web in una sezione liberamente consultabile da tutti i cittadini, catalogate in base alla tipologia di stazione appaltante e per regione. L'Autorita' individua con propria deliberazione le informazioni rilevanti e le relative modalit   di trasmissione. Entro il 30 aprile di ciascun anno, l'Autorita' per la vigilanza sui contratti pubblici di lavori, servizi e forniture trasmette alla Corte dei conti l'elenco delle amministrazioni che hanno omesso di trasmettere e pubblicare, in tutto o in parte, le informazioni di cui al presente comma in formato digitale standard aperto. Si applica l'articolo 6, comma 11, del codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163.

33. La mancata o incompleta pubblicazione, da parte delle pubbliche amministrazioni, delle informazioni di cui al comma 31 costituisce violazione degli standard qualitativi ed economici ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del decreto legislativo 20 dicembre 2009, n. 198, ed e' comunque valutata ai sensi dell'articolo 21 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni. Eventuali ritardi nell'aggiornamento dei contenuti sugli strumenti informatici sono sanzionati a carico dei responsabili del servizio.

34. Le disposizioni dei commi da 15 a 33 si applicano alle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, agli enti pubblici nazionali, nonche' alle societ   partecipate dalle amministrazioni pubbliche e dalle loro controllate, ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, limitatamente alla loro attivita' di pubblico interesse disciplinata dal diritto nazionale o dell'Unione europea.

35. Il Governo e' delegato ad adottare, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, un decreto legislativo per il riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicit  , trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni, mediante la modifica o l'integrazione delle disposizioni vigenti, ovvero mediante la previsione di nuove forme di pubblicit  , nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi:

- a) ricognizione e coordinamento delle disposizioni che prevedono obblighi di pubblicit   a carico delle amministrazioni pubbliche;
- b) previsione di forme di pubblicit   sia in ordine all'uso delle risorse pubbliche sia in ordine allo svolgimento e ai risultati delle funzioni amministrative;
- c) precisazione degli obblighi di pubblicit   di dati relativi ai titolari di incarichi politici, di carattere elettivo o comunque di esercizio di poteri di indirizzo politico, di livello statale, regionale e locale. Le dichiarazioni oggetto di pubblicazione obbligatoria di cui alla

- lettera a) devono concernere almeno la situazione patrimoniale complessiva del titolare al momento dell'assunzione della carica, la titolarità di imprese, le partecipazioni azionarie proprie, del coniuge e dei parenti entro il secondo grado di parentela, nonché tutti i compensi cui dà diritto l'assunzione della carica;
- d) ampliamento delle ipotesi di pubblicità, mediante pubblicazione nei siti web istituzionali, di informazioni relative ai titolari degli incarichi dirigenziali nelle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, sia con riferimento a quelli che comportano funzioni di amministrazione e gestione, sia con riferimento agli incarichi di responsabilità degli uffici di diretta collaborazione;
- e) definizione di categorie di informazioni che le amministrazioni devono pubblicare e delle modalità di elaborazione dei relativi formati;
- f) obbligo di pubblicare tutti gli atti, i documenti e le informazioni di cui al presente comma anche in formato elettronico elaborabile e in formati di dati aperti. Per formati di dati aperti si devono intendere almeno i dati resi disponibili e fruibili on line in formati non proprietari, a condizioni tali da permetterne il più ampio riutilizzo anche a fini statistici e la redistribuzione senza ulteriori restrizioni d'uso, di riuso o di diffusione diverse dall'obbligo di citare la fonte e di rispettarne l'integrità;
- g) individuazione, anche mediante integrazione e coordinamento della disciplina vigente, della durata e dei termini di aggiornamento per ciascuna pubblicazione obbligatoria;
- h) individuazione, anche mediante revisione e integrazione della disciplina vigente, delle responsabilità e delle sanzioni per il mancato, ritardato o inesatto adempimento degli obblighi di pubblicazione.

36. Le disposizioni di cui al decreto legislativo adottato ai sensi del comma 35 integrano l'individuazione del livello essenziale delle prestazioni erogate dalle amministrazioni pubbliche a fini di trasparenza, prevenzione, contrasto della corruzione e della cattiva amministrazione, a norma dell'articolo 117, secondo comma, lettera m), della Costituzione, e costituiscono altresì esercizio della funzione di coordinamento informativo statistico e informatico dei dati dell'amministrazione statale, regionale e locale, di cui all'articolo 117, secondo comma, lettera r), della Costituzione.

37. All'articolo 1 della legge 7 agosto 1990, n. 241, al comma 1-ter sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «, con un livello di garanzia non inferiore a quello cui sono tenute le pubbliche amministrazioni in forza delle disposizioni di cui alla presente legge».

38. All'articolo 2 della legge 7 agosto 1990, n. 241, al comma 1 è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Se ravvisano la manifesta irricevibilità, inammissibilità, improcedibilità o infondatezza della domanda, le pubbliche amministrazioni concludono il procedimento con un provvedimento espresso redatto in forma semplificata, la cui motivazione può consistere in un sintetico riferimento al punto di fatto o di diritto ritenuto risolutivo».

39. Al fine di garantire l'esercizio imparziale delle funzioni amministrative e di rafforzare la separazione e la reciproca autonomia tra organi di indirizzo politico e organi amministrativi, le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nonché le aziende e le società partecipate dallo Stato e dagli altri enti pubblici, in occasione del monitoraggio posto in essere ai fini dell'articolo 36, comma 3, del medesimo decreto legislativo n. 165 del 2001, e successive modificazioni, comunicano al Dipartimento della funzione pubblica, per il tramite

degli organismi indipendenti di valutazione, tutti i dati utili a rilevare le posizioni dirigenziali attribuite a persone, anche esterne alle pubbliche amministrazioni, individuate discrezionalmente dall'organo di indirizzo politico senza procedure pubbliche di selezione. I dati forniti confluiscono nella relazione annuale al Parlamento di cui al citato articolo 36, comma 3, del decreto legislativo n. 165 del 2001, e vengono trasmessi alla Commissione per le finalità di cui ai commi da 1 a 14 del presente articolo.

40. I titoli e i curricula riferiti ai soggetti di cui al comma 39 si intendono parte integrante dei dati comunicati al Dipartimento della funzione pubblica.

41. Nel capo II della legge 7 agosto 1990, n. 241, dopo l'articolo 6 e' aggiunto il seguente: «Art. 6-bis. – (Conflitto di interessi). – 1. Il responsabile del procedimento e i titolari degli uffici competenti ad adottare i pareri, le valutazioni tecniche, gli atti endoprocedimentali e il provvedimento finale devono astenersi in caso di conflitto di interessi, segnalando ogni situazione di conflitto, anche potenziale».

42. All'articolo 53 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni: a) dopo il comma 3 e' inserito il seguente: «3-bis. Ai fini previsti dal comma 2, con appositi regolamenti emanati su proposta del Ministro per la pubblica amministrazione e la semplificazione, di concerto con i Ministri interessati, ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400, e successive modificazioni, sono individuati, secondo criteri differenziati in rapporto alle diverse qualifiche e ruoli professionali, gli incarichi vietati ai dipendenti delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2»; b) al comma 5 sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «o situazioni di conflitto, anche potenziale, di interessi, che pregiudichino l'esercizio imparziale delle funzioni attribuite al dipendente»; c) al comma 7 e al comma 9, dopo il primo periodo e' inserito il seguente: «Ai fini dell'autorizzazione, l'amministrazione verifica l'insussistenza di situazioni, anche potenziali, di conflitto di interessi»; d) dopo il comma 7 e' inserito il seguente: «7-bis. L'omissione del versamento del compenso da parte del dipendente pubblico indebito percettore costituisce ipotesi di responsabilita' erariale soggetta alla giurisdizione della Corte dei conti»; e) il comma 11 e' sostituito dal seguente: «11. Entro quindici giorni dall'erogazione del compenso per gli incarichi di cui al comma 6, i soggetti pubblici o privati comunicano all'amministrazione di appartenenza l'ammontare dei compensi erogati ai dipendenti pubblici»; f) al comma 12, il primo periodo e' sostituito dal seguente: «Le amministrazioni pubbliche che conferiscono o autorizzano incarichi, anche a titolo gratuito, ai propri dipendenti comunicano in via telematica, nel termine di quindici giorni, al Dipartimento della funzione pubblica gli incarichi conferiti o autorizzati ai dipendenti stessi, con l'indicazione dell'oggetto dell'incarico e del compenso lordo, ove previsto»; al medesimo comma 12, al secondo periodo, le parole: «L'elenco e' accompagnato» sono sostituite dalle seguenti: «La comunicazione e' accompagnata» e, al terzo periodo, le parole: «Nello stesso termine» sono sostituite dalle seguenti: «Entro il 30 giugno di ciascun anno»; g) al comma 13, le parole: «Entro lo stesso termine di cui al comma 12» sono sostituite dalle seguenti: «Entro il 30 giugno di ciascun anno»; h) al comma 14, secondo periodo, dopo le parole: «l'oggetto, la durata e il compenso dell'incarico» sono aggiunte le seguenti: «nonche' l'attestazione dell'avvenuta verifica

dell'insussistenza di situazioni, anche potenziali, di conflitto di interessi»;

i) al comma 14, dopo il secondo periodo sono inseriti i seguenti: «Le informazioni relative a consulenze e incarichi comunicate dalle amministrazioni al Dipartimento della funzione pubblica, nonché le informazioni pubblicate dalle stesse nelle proprie banche dati accessibili al pubblico per via telematica ai sensi del presente articolo, sono trasmesse e pubblicate in tabelle riassuntive rese liberamente scaricabili in un formato digitale standard aperto che consenta di analizzare e rielaborare, anche a fini statistici, i dati informatici. Entro il 31 dicembre di ciascun anno il Dipartimento della funzione pubblica trasmette alla Corte dei conti l'elenco delle amministrazioni che hanno omesso di trasmettere e pubblicare, in tutto o in parte, le informazioni di cui al terzo periodo del presente comma in formato digitale standard aperto»;

l) dopo il comma 16-bis è aggiunto il seguente:

«16-ter. I dipendenti che, negli ultimi tre anni di servizio, hanno esercitato poteri autoritativi o negoziali per conto delle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, non possono svolgere, nei tre anni successivi alla cessazione del rapporto di pubblico impiego, attività lavorativa o professionale presso i soggetti privati destinatari dell'attività della pubblica amministrazione svolta attraverso i medesimi poteri. I contratti conclusi e gli incarichi conferiti in violazione di quanto previsto dal presente comma sono nulli ed è fatto divieto ai soggetti privati che li hanno conclusi o conferiti di contrattare con le pubbliche amministrazioni per i successivi tre anni con obbligo di restituzione dei compensi eventualmente percepiti e accertati ad essi riferiti».

43. Le disposizioni di cui all'articolo 53, comma 16-ter, secondo periodo, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165, introdotto dal comma 42, lettera l), non si applicano ai contratti già sottoscritti alla data di entrata in vigore della presente legge.

44. L'articolo 54 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165, è sostituito dal seguente: «Art.

54. – (Codice di comportamento). – 1. Il Governo definisce un codice di comportamento dei dipendenti delle pubbliche amministrazioni al fine di assicurare la qualità dei servizi, la prevenzione dei fenomeni di corruzione, il rispetto dei doveri costituzionali di diligenza, lealtà, imparzialità e servizio esclusivo alla cura dell'interesse pubblico. Il codice contiene una specifica sezione dedicata ai doveri dei dirigenti, articolati in relazione alle funzioni attribuite, e comunque prevede per tutti i dipendenti pubblici il divieto di chiedere o di accettare, a qualsiasi titolo, compensi, regali o altre utilità, in connessione con l'espletamento delle proprie funzioni o dei compiti affidati, fatti salvi i regali d'uso, purché di modico valore e nei limiti delle normali relazioni di cortesia.

2. Il codice, approvato con decreto del Presidente della Repubblica, previa deliberazione del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro per la pubblica amministrazione e la semplificazione, previa intesa in sede di Conferenza unificata, è pubblicato nella Gazzetta Ufficiale e consegnato al dipendente, che lo sottoscrive all'atto dell'assunzione.

3. La violazione dei doveri contenuti nel codice di comportamento, compresi quelli relativi all'attuazione del Piano di prevenzione della corruzione, è fonte di responsabilità disciplinare. La violazione dei doveri è altresì rilevante ai fini della responsabilità civile, amministrativa e contabile ogniqualvolta le stesse responsabilità siano collegate alla violazione di doveri, obblighi, leggi o regolamenti. Violazioni gravi o reiterate del codice comportano l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 55-quater, comma 1.

4. Per ciascuna magistratura e per l'Avvocatura dello Stato, gli organi delle associazioni di

categoria adottano un codice etico a cui devono aderire gli appartenenti alla magistratura interessata. In caso di inerzia, il codice e' adottato dall'organo di autogoverno.

5. Ciascuna pubblica amministrazione definisce, con procedura aperta alla partecipazione e previo parere obbligatorio del proprio organismo indipendente di valutazione, un proprio codice di comportamento che integra e specifica il codice di comportamento di cui al comma 1. Al codice di comportamento di cui al presente comma si applicano le disposizioni del comma 3. A tali fini, la Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrita' delle amministrazioni pubbliche (CIVIT) definisce criteri, linee guida e modelli uniformi per singoli settori o tipologie di amministrazione.

6. Sull'applicazione dei codici di cui al presente articolo vigilano i dirigenti responsabili di ciascuna struttura, le strutture di controllo interno e gli uffici di disciplina.

7. Le pubbliche amministrazioni verificano annualmente lo stato di applicazione dei codici e organizzano attivita' di formazione del personale per la conoscenza e la corretta applicazione degli stessi».

45. I codici di cui all'articolo 54, commi 1 e 4, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, come sostituito dal comma 44, sono approvati entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge.

46. Dopo l'articolo 35 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e' inserito il seguente:
«Art. 35-bis. – (Prevenzione del fenomeno della corruzione nella formazione di commissioni e nelle assegnazioni agli uffici) - 1. Coloro che sono stati condannati, anche con sentenza non passata in giudicato, per i reati previsti nel capo I del titolo II del libro secondo del codice penale:

a) non possono fare parte, anche con compiti di segreteria, di commissioni per l'accesso o la selezione a pubblici impieghi;

b) non possono essere assegnati, anche con funzioni direttive, agli uffici preposti alla gestione delle risorse finanziarie, all'acquisizione di beni, servizi e forniture, nonche' alla concessione o all'erogazione di sovvenzioni, contributi, sussidi, ausili finanziari o attribuzioni di vantaggi economici a soggetti pubblici e privati;

c) non possono fare parte delle commissioni per la scelta del contraente per l'affidamento di lavori, forniture e servizi, per la concessione o l'erogazione di sovvenzioni, contributi, sussidi, ausili finanziari, nonche' per l'attribuzione di vantaggi economici di qualunque genere.

2. La disposizione prevista al comma 1 integra le leggi e regolamenti che disciplinano la formazione di commissioni e la nomina dei relativi segretari».

47. All'articolo 11 della legge 7 agosto 1990, n. 241, al comma 2, e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Gli accordi di cui al presente articolo devono essere motivati ai sensi dell'articolo 3».

48. Il Governo e' delegato ad adottare, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, un decreto legislativo per la disciplina organica degli illeciti, e relative sanzioni disciplinari, correlati al superamento dei termini di definizione dei procedimenti amministrativi, secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

a) omogeneita' degli illeciti connessi al ritardo, superando le logiche specifiche dei differenti settori delle pubbliche amministrazioni;

b) omogeneita' dei controlli da parte dei dirigenti, volti a evitare ritardi;

c) omogeneità, certezza e cogenza nel sistema delle sanzioni, sempre in relazione al mancato rispetto dei termini.

49. Ai fini della prevenzione e del contrasto della corruzione, nonché della prevenzione dei conflitti di interessi, il Governo è delegato ad adottare, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi diretti a modificare la disciplina vigente in materia di attribuzione di incarichi dirigenziali e di incarichi di responsabilità amministrativa di vertice nelle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, e negli enti di diritto privato sottoposti a controllo pubblico esercitanti funzioni amministrative, attività di produzione di beni e servizi a favore delle amministrazioni pubbliche o di gestione di servizi pubblici, da conferire a soggetti interni o esterni alle pubbliche amministrazioni, che comportano funzioni di amministrazione e gestione, nonché a modificare la disciplina vigente in materia di incompatibilità tra i detti incarichi e lo svolgimento di incarichi pubblici elettivi o la titolarità di interessi privati che possano porsi in conflitto con l'esercizio imparziale delle funzioni pubbliche affidate.

50. I decreti legislativi di cui al comma 49 sono emanati nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi:

a) prevedere in modo esplicito, ai fini della prevenzione e del contrasto della corruzione, i casi di non conferibilità di incarichi dirigenziali, adottando in via generale il criterio della non conferibilità per coloro che sono stati condannati, anche con sentenza non passata in giudicato, per i reati previsti dal capo I del titolo II del libro secondo del codice penale;

b) prevedere in modo esplicito, ai fini della prevenzione e del contrasto della corruzione, i casi di non conferibilità di incarichi dirigenziali, adottando in via generale il criterio della non conferibilità per coloro che per un congruo periodo di tempo, non inferiore ad un anno, antecedente al conferimento abbiano svolto incarichi o ricoperto cariche in enti di diritto privato sottoposti a controllo o finanziati da parte dell'amministrazione che conferisce l'incarico;

c) disciplinare i criteri di conferimento nonché i casi di non conferibilità di incarichi dirigenziali ai soggetti estranei alle amministrazioni che, per un congruo periodo di tempo, non inferiore ad un anno, antecedente al conferimento abbiano fatto parte di organi di indirizzo politico o abbiano ricoperto cariche pubbliche elettive.

I casi di non conferibilità devono essere graduati e regolati in rapporto alla rilevanza delle cariche di carattere politico ricoperte, all'ente di riferimento e al collegamento, anche territoriale, con l'amministrazione che conferisce l'incarico. È escluso in ogni caso, fatta eccezione per gli incarichi di responsabile degli uffici di diretta collaborazione degli organi di indirizzo politico, il conferimento di incarichi dirigenziali a coloro che presso le medesime amministrazioni abbiano svolto incarichi di indirizzo politico o abbiano ricoperto cariche pubbliche elettive nel periodo, comunque non inferiore ad un anno, immediatamente precedente al conferimento dell'incarico;

d) comprendere tra gli incarichi oggetto della disciplina:

1) gli incarichi amministrativi di vertice nonché gli incarichi dirigenziali, anche conferiti a soggetti estranei alle pubbliche amministrazioni, che comportano l'esercizio in via esclusiva delle competenze di amministrazione e gestione;

2) gli incarichi di direttore generale, sanitario e amministrativo delle aziende sanitarie locali e delle aziende ospedaliere;

- 3) gli incarichi di amministratore di enti pubblici e di enti di diritto privato sottoposti a controllo pubblico;
- e) disciplinare i casi di incompatibilit  tra gli incarichi di cui alla lettera d) gi  conferiti e lo svolgimento di attivita', attribuite o no, presso enti di diritto privato sottoposti a regolazione, a controllo o finanziati da parte dell'amministrazione che ha conferito l'incarico o lo svolgimento in proprio di attivita' professionali, se l'ente o l'attivita' professionale sono soggetti a regolazione o finanziati da parte dell'amministrazione;
- f) disciplinare i casi di incompatibilit  tra gli incarichi di cui alla lettera d) gi  conferiti e l'esercizio di cariche negli organi di indirizzo politico.

51. Dopo l'articolo 54 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e' inserito il seguente:

«Art. 54-bis. - (Tutela del dipendente pubblico che segnala illeciti). – 1. Fuori dei casi di responsabilit  a titolo di calunnia o diffamazione, ovvero per lo stesso titolo ai sensi dell'articolo 2043 del codice civile, il pubblico dipendente che denuncia all'autorit  giudiziaria o alla Corte dei conti, ovvero riferisce al proprio superiore gerarchico condotte illecite di cui sia venuto a conoscenza in ragione del rapporto di lavoro, non puo' essere sanzionato, licenziato o sottoposto ad una misura discriminatoria, diretta o indiretta, avente effetti sulle condizioni di lavoro per motivi collegati direttamente o indirettamente alla denuncia.

2. Nell'ambito del procedimento disciplinare, l'identit  del segnalante non puo' essere rivelata, senza il suo consenso, sempre che la contestazione dell'addebito disciplinare sia fondata su accertamenti distinti e ulteriori rispetto alla segnalazione. Qualora la contestazione sia fondata, in tutto o in parte, sulla segnalazione, l'identit  puo' essere rivelata ove la sua conoscenza sia assolutamente indispensabile per la difesa dell'incolpato.

3. L'adozione di misure discriminatorie e' segnalata al Dipartimento della funzione pubblica, per i provvedimenti di competenza, dall'interessato o dalle organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative nell'amministrazione nella quale le stesse sono state poste in essere.

4. La denuncia e' sottratta all'accesso previsto dagli articoli 22 e seguenti della legge 7 agosto 1990, n. 241, e successive modificazioni».

52. Per l'efficacia dei controlli antimafia nelle attivita' imprenditoriali di cui al comma 53, presso ogni prefettura e' istituito l'elenco dei fornitori, prestatori di servizi ed esecutori di lavori non soggetti a tentativo di infiltrazione mafiosa operanti nei medesimi settori. L'iscrizione negli elenchi della prefettura della provincia in cui l'impresa ha sede soddisfa i requisiti per l'informazione antimafia per l'esercizio della relativa attivita'. La prefettura effettua verifiche periodiche circa la perdurante insussistenza dei suddetti rischi e, in caso di esito negativo, dispone la cancellazione dell'impresa dall'elenco.

53. Sono definite come maggiormente esposte a rischio di infiltrazione mafiosa le seguenti attivita':

- a) trasporto di materiali a discarica per conto di terzi;
- b) trasporto, anche transfrontaliero, e smaltimento di rifiuti per conto di terzi;
- c) estrazione, fornitura e trasporto di terra e materiali inerti;
- d) confezionamento, fornitura e trasporto di calcestruzzo e di bitume;
- e) noli a freddo di macchinari;
- f) fornitura di ferro lavorato;

- g) noli a caldo;
- h) autotrasporti per conto di terzi;
- i) guardiania dei cantieri.

54. L'indicazione delle attività di cui al comma 53 può essere aggiornata, entro il 31 dicembre di ogni anno, con apposito decreto del Ministro dell'interno, adottato di concerto con i Ministri della giustizia, delle infrastrutture e dei trasporti e dell'economia e delle finanze, previo parere delle Commissioni parlamentari competenti, da rendere entro trenta giorni dalla data di trasmissione del relativo schema alle Camere. Qualora le Commissioni non si pronuncino entro il termine, il decreto può essere comunque adottato.

55. L'impresa iscritta nell'elenco di cui al comma 52 comunica alla prefettura competente qualsiasi modifica dell'assetto proprietario e dei propri organi sociali, entro trenta giorni dalla data della modifica. Le società di capitali quotate in mercati regolamentati comunicano le variazioni rilevanti secondo quanto previsto dal testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58. La mancata comunicazione comporta la cancellazione dell'iscrizione.

56. Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta dei Ministri per la pubblica amministrazione e la semplificazione, dell'interno, della giustizia, delle infrastrutture e dei trasporti e dello sviluppo economico, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono definite le modalità per l'istituzione e l'aggiornamento, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, dell'elenco di cui al comma 52, nonché per l'attività di verifica.

57. Fino al sessantesimo giorno successivo alla data di entrata in vigore del decreto di cui al comma 56 continua ad applicarsi la normativa vigente alla data di entrata in vigore della presente legge.

58. All'articolo 135, comma 1, del codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, dopo le parole: «passata in giudicato» sono inserite le seguenti: «per i delitti previsti dall'articolo 51, commi 3-bis e 3-quater, del codice di procedura penale, dagli articoli 314, primo comma, 316, 316-bis, 317, 318, 319, 319-ter, 319-quater e 320 del codice penale, nonché».

59. Le disposizioni di prevenzione della corruzione di cui ai commi da 1 a 57 del presente articolo, di diretta attuazione del principio di imparzialità di cui all'articolo 97 della Costituzione, sono applicate in tutte le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni.

60. Entro centoventi giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, attraverso intese in sede di Conferenza unificata di cui all'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, si definiscono gli adempimenti, con l'indicazione dei relativi termini, delle regioni e delle province autonome di Trento e di Bolzano e degli enti locali, nonché degli enti pubblici e dei soggetti di diritto privato sottoposti al loro controllo, volti alla piena e sollecita attuazione delle disposizioni della presente legge, con particolare riguardo:

- a) alla definizione, da parte di ciascuna amministrazione, del piano triennale di prevenzione della corruzione, a partire da quello relativo agli anni 2013-2015, e alla sua trasmissione

alla regione interessata e al Dipartimento della funzione pubblica;
b) all'adozione, da parte di ciascuna amministrazione, di norme regolamentari relative all'individuazione degli incarichi vietati ai dipendenti pubblici di cui all'articolo 53, comma 3-bis, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, introdotto dal comma 42, lettera a), del presente articolo, ferma restando la disposizione del comma 4 dello stesso articolo 53;
c) all'adozione, da parte di ciascuna amministrazione, del codice di comportamento di cui all'articolo 54, comma 5, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, come sostituito dal comma 44 del presente articolo.

61. Attraverso intese in sede di Conferenza unificata sono altresì definiti gli adempimenti attuativi delle disposizioni dei decreti legislativi previsti dalla presente legge da parte delle regioni e delle province autonome di Trento e di Bolzano e degli enti locali, nonché degli enti pubblici e dei soggetti di diritto privato sottoposti al loro controllo.

62. All'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, dopo il comma 1-quinquies sono inseriti i seguenti: «1-sexies. Nel giudizio di responsabilità, l'entità del danno all'immagine della pubblica amministrazione derivante dalla commissione di un reato contro la stessa pubblica amministrazione accertato con sentenza passata in giudicato si presume, salva prova contraria, pari al doppio della somma di denaro o del valore patrimoniale di altra utilità illecitamente percepita dal dipendente.
1-septies. Nei giudizi di responsabilità aventi ad oggetto atti o fatti di cui al comma 1-sexies, il sequestro conservativo di cui all'articolo 5, comma 2, del decreto-legge 15 novembre 1993, n. 453, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 gennaio 1994, n. 19, è concesso in tutti i casi di fondato timore di attenuazione della garanzia del credito erariale».

63. Il Governo è delegato ad adottare, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, entro un anno dalla data di entrata in vigore della presente legge, un decreto legislativo recante un testo unico della normativa in materia di incandidabilità alla carica di membro del Parlamento europeo, di deputato e di senatore della Repubblica, di incandidabilità alle elezioni regionali, provinciali, comunali e circoscrizionali e di divieto di ricoprire le cariche di presidente e di componente del consiglio di amministrazione dei consorzi, di presidente e di componente dei consigli e delle giunte delle unioni di comuni, di consigliere di amministrazione e di presidente delle aziende speciali e delle istituzioni di cui all'articolo 114 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni, di presidente e di componente degli organi esecutivi delle comunità montane.

64. Il decreto legislativo di cui al comma 63 provvede al riordino e all'armonizzazione della vigente normativa ed è adottato secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

a) ferme restando le disposizioni del codice penale in materia di interdizione perpetua dai pubblici uffici, prevedere che non siano temporaneamente candidabili a deputati o a senatori coloro che abbiano riportato condanne definitive a pene superiori a due anni di reclusione per i delitti previsti dall'articolo 51, commi 3-bis e 3-quater, del codice di procedura penale;
b) in aggiunta a quanto previsto nella lettera a), prevedere che non siano temporaneamente candidabili a deputati o a senatori coloro che abbiano riportato condanne definitive a pene superiori a due anni di reclusione per i delitti previsti nel libro secondo, titolo II, capo I, del codice penale ovvero per altri delitti per i quali la legge preveda una pena detentiva superiore nel massimo a tre anni;

- c) prevedere la durata dell'incandidabilita' di cui alle lettere a) e b);
- d) prevedere che l'incandidabilita' operi anche in caso di applicazione della pena su richiesta, ai sensi dell'articolo 444 del codice di procedura penale;
- e) coordinare le disposizioni relative all'incandidabilita' con le vigenti norme in materia di interdizione dai pubblici uffici e di riabilitazione, nonche' con le restrizioni all'esercizio del diritto di elettorato attivo;
- f) prevedere che le condizioni di incandidabilita' alla carica di deputato e di senatore siano applicate altresì all'assunzione delle cariche di governo;
- g) operare una completa ricognizione della normativa vigente in materia di incandidabilita' alle elezioni provinciali, comunali e circoscrizionali e di divieto di ricoprire le cariche di presidente della provincia, sindaco, assessore e consigliere provinciale e comunale, presidente e componente del consiglio circoscrizionale, presidente e componente del consiglio di amministrazione dei consorzi, presidente e componente dei consigli e delle giunte delle unioni di comuni, consigliere di amministrazione e presidente delle aziende speciali e delle istituzioni di cui all'articolo 114 del testo unico di cui al citato decreto legislativo n. 267 del 2000, presidente e componente degli organi delle comunita' montane, determinata da sentenze definitive di condanna;
- h) valutare per le cariche di cui alla lettera g), in coerenza con le scelte operate in attuazione delle lettere a) e i), l'introduzione di ulteriori ipotesi di incandidabilita' determinate da sentenze definitive di condanna per delitti di grave allarme sociale;
- i) individuare, fatta salva la competenza legislativa regionale sul sistema di elezione e i casi di ineleggibilita' e di incompatibilita' del presidente e degli altri componenti della giunta regionale nonche' dei consiglieri regionali, le ipotesi di incandidabilita' alle elezioni regionali e di divieto di ricoprire cariche negli organi politici di vertice delle regioni, conseguenti a sentenze definitive di condanna;
- l) prevedere l'abrogazione espressa della normativa incompatibile con le disposizioni del decreto legislativo di cui al comma 63;
- m) disciplinare le ipotesi di sospensione e decadenza di diritto dalle cariche di cui al comma 63 in caso di sentenza definitiva di condanna per delitti non colposi successiva alla candidatura o all'affidamento della carica.

65. Lo schema del decreto legislativo di cui al comma 63, corredato di relazione tecnica, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e' trasmesso alle Camere ai fini dell'espressione dei pareri da parte delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili finanziari, che sono resi entro sessanta giorni dalla data di trasmissione dello schema di decreto. Decorso il termine di cui al periodo precedente senza che le Commissioni abbiano espresso i pareri di rispettiva competenza, il decreto legislativo puo' essere comunque adottato.

66. Tutti gli incarichi presso istituzioni, organi ed enti pubblici, nazionali ed internazionali attribuiti in posizioni apicali o semiapicali, compresi quelli di titolarita' dell'ufficio di gabinetto, a magistrati ordinari, amministrativi, contabili e militari, avvocati e procuratori dello Stato, devono essere svolti con contestuale collocamento in posizione di fuori ruolo, che deve permanere per tutta la durata dell'incarico. Gli incarichi in corso alla data di entrata in vigore della presente legge cessano di diritto se nei centottanta giorni successivi non viene adottato il provvedimento di collocamento in posizione di fuori ruolo.

67. Il Governo e' delegato ad adottare, entro quattro mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, un decreto legislativo per l'individuazione di ulteriori incarichi, anche negli uffici di diretta collaborazione, che, in aggiunta a quelli di cui al comma 66, comportano l'obbligatorio collocamento in posizione di fuori ruolo, sulla base dei seguenti principi e criteri direttivi:

- a) tener conto delle differenze e specificita' dei regimi e delle funzioni connessi alla giurisdizione ordinaria, amministrativa, contabile e militare, nonche' all'Avvocatura dello Stato;
- b) durata dell'incarico;
- c) continuativita' e onerosita' dell'impegno lavorativo connesso allo svolgimento dell'incarico;
- d) possibili situazioni di conflitto di interesse tra le funzioni esercitate presso l'amministrazione di appartenenza e quelle esercitate in ragione dell'incarico ricoperto fuori ruolo.

68. Salvo quanto previsto dal comma 69, i magistrati ordinari, amministrativi, contabili e militari, gli avvocati e procuratori dello Stato non possono essere collocati in posizione di fuori ruolo per un tempo che, nell'arco del loro servizio, superi complessivamente dieci anni, anche continuativi. Il predetto collocamento non puo' comunque determinare alcun pregiudizio con riferimento alla posizione rivestita nei ruoli di appartenenza.

69. Salvo quanto previsto nei commi 70, 71 e 72 le disposizioni di cui al comma 68 si applicano anche agli incarichi in corso alla data di entrata in vigore della presente legge.

70. Le disposizioni di cui ai commi da 66 a 72 non si applicano ai membri di Governo, alle cariche elettive, anche presso gli organi di autogoverno, e ai componenti delle Corti internazionali comunque denominate.

71. Per gli incarichi previsti dal comma 4 dell'articolo 1-bis del decreto-legge 16 settembre 2008, n. 143, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 novembre 2008, n. 181, anche se conferiti successivamente all'entrata in vigore della presente legge, il termine di cui al comma 68 decorre dalla data di entrata in vigore della presente legge.

72. I magistrati ordinari, amministrativi, contabili e militari, nonche' gli avvocati e procuratori dello Stato che, alla data di entrata in vigore della presente legge, hanno gia' maturato o che, successivamente a tale data, maturino il periodo massimo di collocamento in posizione di fuori ruolo, di cui al comma 68, si intendono confermati nella posizione di fuori ruolo sino al termine dell'incarico, della legislatura, della consiliatura o del mandato relativo all'ente o soggetto presso cui e' svolto l'incarico. Qualora l'incarico non preveda un termine, il collocamento in posizione di fuori ruolo si intende confermato per i dodici mesi successivi all'entrata in vigore della presente legge.

73. Lo schema del decreto legislativo di cui al comma 67 e' trasmesso alle Camere ai fini dell'espressione dei pareri da parte delle Commissioni parlamentari competenti per materia, che sono resi entro trenta giorni dalla data di trasmissione del medesimo schema di decreto. Decorso il termine senza che le Commissioni abbiano espresso i pareri di rispettiva competenza il decreto legislativo puo' essere comunque adottato.

74. Entro un anno dalla data di entrata in vigore del decreto legislativo di cui al comma 67, nel rispetto dei principi e criteri direttivi ivi stabiliti, il Governo e' autorizzato ad adottare disposizioni integrative o correttive del decreto legislativo stesso.

75. Al codice penale sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) all'articolo 32-quater, dopo le parole: «319-bis,» sono inserite le seguenti: «319-quater,»;
- b) all'articolo 32-quinquies, dopo le parole: «319-ter» sono inserite le seguenti: «, 319-quater, primo comma,»;
- c) al primo comma dell'articolo 314, la parola: «tre» e' sostituita dalla seguente: «quattro»;
- d) l'articolo 317 e' sostituito dal seguente: «Art. 317. - (Concussione). - Il pubblico ufficiale che, abusando della sua qualita' o dei suoi poteri, costringe taluno a dare o a promettere indebitamente, a lui o a un terzo, denaro o altra utilita' e' punito con la reclusione da sei a dodici anni»;
- e) all'articolo 317-bis, le parole: «314 e 317» sono sostituite dalle seguenti: «314, 317, 319 e 319-ter»;
- f) l'articolo 318 e' sostituito dal seguente: «Art. 318. - (Corruzione per l'esercizio della funzione). - Il pubblico ufficiale che, per l'esercizio delle sue funzioni o dei suoi poteri, indebitamente riceve, per se' o per un terzo, denaro o altra utilita' o ne accetta la promessa e' punito con la reclusione da uno a cinque anni»;
- g) all'articolo 319, le parole: «da due a cinque» sono sostituite dalle seguenti: «da quattro a otto»;
- h) all'articolo 319-ter sono apportate le seguenti modificazioni:
 - 1) nel primo comma, le parole: «da tre a otto» sono sostituite dalle seguenti: «da quattro a dieci»;
 - 2) nel secondo comma, la parola: «quattro» e' sostituita dalla seguente: «cinque»;
- i) dopo l'articolo 319-ter e' inserito il seguente: «Art. 319-quater. - (Induzione indebita a dare o promettere utilita'). - Salvo che il fatto costituisca piu' grave reato, il pubblico ufficiale o l'incaricato di pubblico servizio che, abusando della sua qualita' o dei suoi poteri, induce taluno a dare o a promettere indebitamente, a lui o a un terzo, denaro o altra utilita' e' punito con la reclusione da tre a otto anni. Nei casi previsti dal primo comma, chi da' o promette denaro o altra utilita' e' punito con la reclusione fino a tre anni»;
- l) all'articolo 320, il primo comma e' sostituito dal seguente:
«Le disposizioni degli articoli 318 e 319 si applicano anche all'incaricato di un pubblico servizio»;
- m) all'articolo 322 sono apportate le seguenti modificazioni:
 - 1) nel primo comma, le parole: «che riveste la qualita' di pubblico impiegato, per indurlo a compiere un atto del suo ufficio» sono sostituite dalle seguenti: «, per l'esercizio delle sue funzioni o dei suoi poteri»;
 - 2) il terzo comma e' sostituito dal seguente: «La pena di cui al primo comma si applica al pubblico ufficiale o all'incaricato di un pubblico servizio che sollecita una promessa o dazione di denaro o altra utilita' per l'esercizio delle sue funzioni o dei suoi poteri»;
- n) all'articolo 322-bis sono apportate le seguenti modificazioni:
 - 1) nel secondo comma, dopo le parole: «Le disposizioni degli articoli» sono inserite le seguenti: «319-quater, secondo comma,»;
 - 2) nella rubrica, dopo la parola: «concussione,» sono inserite le seguenti: «induzione indebita a dare o promettere utilita',»;
- o) all'articolo 322-ter, primo comma, dopo le parole: «a tale prezzo» sono aggiunte le

seguenti: «o profitto»;

p) all'articolo 323, primo comma, le parole: «da sei mesi a tre anni» sono sostituite dalle seguenti: «da uno a quattro anni»;

q) all'articolo 323-bis, dopo la parola: «319,» sono inserite le seguenti: «319-quater,»;

r) dopo l'articolo 346 e' inserito il seguente: «Art. 346-bis. – (Traffico di influenze illecite). - Chiunque, fuori dei casi di concorso nei reati di cui agli articoli 319 e 319-ter, sfruttando relazioni esistenti con un pubblico ufficiale o con un incaricato di un pubblico servizio, indebitamente fa dare o promettere, a se' o ad altri, denaro o altro vantaggio patrimoniale, come prezzo della propria mediazione illecita verso il pubblico ufficiale o l'incaricato di un pubblico servizio ovvero per remunerarlo, in relazione al compimento di un atto contrario ai doveri di ufficio o all'omissione o al ritardo di un atto del suo ufficio, e' punito con la reclusione da uno a tre anni. La stessa pena si applica a chi indebitamente da' o promette denaro o altro vantaggio patrimoniale. La pena e' aumentata se il soggetto che indebitamente fa dare o promettere, a se' o ad altri, denaro o altro vantaggio patrimoniale riveste la qualifica di pubblico ufficiale o di incaricato di un pubblico servizio. Le pene sono altresì aumentate se i fatti sono commessi in relazione all'esercizio di attività giudiziarie. Se i fatti sono di particolare tenuità, la pena e' diminuita».

76. L'articolo 2635 del codice civile e' sostituito dal seguente: «Art. 2635. – (Corruzione tra privati). - Salvo che il fatto costituisca piu' grave reato, gli amministratori, i direttori generali, i dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, i sindaci e i liquidatori, che, a seguito della dazione o della promessa di denaro o altra utilità, per se' o per altri, compiono od omettono atti, in violazione degli obblighi inerenti al loro ufficio o degli obblighi di fedeltà, cagionando nocumento alla società, sono puniti con la reclusione da uno a tre anni. Si applica la pena della reclusione fino a un anno e sei mesi se il fatto e' commesso da chi e' sottoposto alla direzione o alla vigilanza di uno dei soggetti indicati al primo comma.

Chi da' o promette denaro o altra utilità alle persone indicate nel primo e nel secondo comma e' punito con le pene ivi previste.

Le pene stabilite nei commi precedenti sono raddoppiate se si tratta di società con titoli quotati in mercati regolamentati italiani o di altri Stati dell'Unione europea o diffusi tra il pubblico in misura rilevante ai sensi dell'articolo 116 del testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, e successive modificazioni.

Si procede a querela della persona offesa, salvo che dal fatto derivi una distorsione della concorrenza nella acquisizione di beni o servizi».

77. Al decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 25:

1) nella rubrica, dopo la parola: «Concussione» sono inserite le seguenti: «, induzione indebita a dare o promettere utilità»;

2) al comma 3, dopo le parole: «319-ter, comma 2,» sono inserite le seguenti: «319-quater»;

b) all'articolo 25-ter, comma 1, dopo la lettera s) e' aggiunta la seguente:

«s-bis) per il delitto di corruzione tra privati, nei casi previsti dal terzo comma dell'articolo 2635 del codice civile, la sanzione pecuniaria da duecento a quattrocento quote».

78. All'articolo 308 del codice di procedura penale, dopo il comma 2 e' inserito il seguente:

«2-bis. Nel caso si proceda per uno dei delitti previsti dagli articoli 314, 316, 316-bis,

316-ter, 317, 318, 319, 319-ter, 319-quater, primo comma, e 320 del codice penale, le misure interdittive perdono efficacia decorsi sei mesi dall'inizio della loro esecuzione. In ogni caso, qualora esse siano state disposte per esigenze probatorie, il giudice puo' disporre la rinnovazione anche oltre sei mesi dall'inizio dell'esecuzione, fermo restando che comunque la loro efficacia viene meno se dall'inizio della loro esecuzione e' decorso un periodo di tempo pari al triplo dei termini previsti dall'articolo 303».

79. All'articolo 133, comma 1-bis, delle norme di attuazione, di coordinamento e transitorie del codice di procedura penale, di cui al decreto legislativo 28 luglio 1989, n. 271, dopo le parole: «319-ter» sono inserite le seguenti: «, 319-quater».

80. All'articolo 12-sexies del decreto-legge 8 giugno 1992, n. 306, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 1992, n.356, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) al comma 1, dopo le parole: «319-ter,» sono inserite le seguenti: «319-quater,»;*
- b) al comma 2-bis, dopo le parole: «319-ter,» sono inserite le seguenti: «319-quater,».*

81. Al testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) all'articolo 58, comma 1, lettera b), le parole: «(corruzione per un atto d'ufficio)» sono sostituite dalle seguenti: «(corruzione per l'esercizio della funzione)» e dopo le parole: «319-ter (corruzione in atti giudiziari),» sono inserite le seguenti: «319-quater, primo comma (induzione indebita a dare o promettere utilita'),»;*
- b) all'articolo 59, comma 1, lettera a), dopo le parole: «319-ter» sono inserite le seguenti: «, 319-quater»;*
- c) all'articolo 59, comma 1, lettera c), dopo le parole: «misure coercitive di cui agli articoli 284, 285 e 286 del codice di procedura penale» sono aggiunte le seguenti: «nonche' di cui all'articolo 283, comma 1, del codice di procedura penale, quando il divieto di dimora riguarda la sede dove si svolge il mandato elettorale».*

82. Il provvedimento di revoca di cui all'articolo 100, comma 1, del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e' comunicato dal prefetto all'Autorita' nazionale anticorruzione, di cui al comma 1 del presente articolo, che si esprime entro trenta giorni. Decorso tale termine, la revoca diventa efficace, salvo che l'Autorita' rilevi che la stessa sia correlata alle attivita' svolte dal segretario in materia di prevenzione della corruzione.

83. All'articolo 3, comma 1, della legge 27 marzo 2001, n. 97, dopo le parole: «319-ter» sono inserite le seguenti: «, 319-quater».

continua su: <http://www.fanpage.it/la-legge-anticorruzione-nella-pubblica-amministrazione-legge-06-11-2012-n-190/#ixzz2KJl8gvY9>
<http://www.fanpage.it>

LEY DE LA TRANSPARENCIA PÚBLICA BRASILEÑA

LEI Nº 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de cinco de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de oito de janeiro de 1991; e dá outras providências.

A PRESIDENTA DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1º Esta Lei dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, com o fim de garantir o acesso a informações previsto no [inciso XXXIII do art. 5º](#), no [inciso II do § 3º do art. 37](#) e no [§ 2º do art. 216 da Constituição Federal](#).

Parágrafo único. Subordinam-se ao regime desta Lei:

I - os órgãos públicos integrantes da administração direta dos Poderes Executivo, Legislativo, incluindo as Cortes de Contas, e Judiciário e do Ministério Público;

II - as autarquias, as fundações públicas, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Art. 2º Aplicam-se as disposições desta Lei, no que couber, às entidades privadas sem fins lucrativos que recebam, para realização de ações de interesse público, recursos públicos diretamente do orçamento ou mediante subvenções sociais, contrato de gestão, termo de parceria, convênios, acordo, ajustes ou outros instrumentos congêneres.

Parágrafo único. A publicidade a que estão submetidas às entidades citadas no **caput** refere-se à parcela dos recursos públicos recebidos e à sua destinação, sem prejuízo das prestações de contas a que estejam legalmente obrigadas.

Art. 3º Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:

I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;

II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;

III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;

IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;

V - desenvolvimento do controle social da administração pública.

Art. 4º Para os efeitos desta Lei, considera-se:

I - informação: dados, processados ou não, que podem ser utilizados para produção e transmissão de conhecimento, contidos em qualquer meio, suporte ou formato;

II - documento: unidade de registro de informações, qualquer que seja o suporte ou formato;

III - informação sigilosa: aquela submetida temporariamente à restrição de acesso público em razão de sua imprescindibilidade para a segurança da sociedade e do Estado;

IV - informação pessoal: aquela relacionada à pessoa natural identificada ou identificável;

V - tratamento da informação: conjunto de ações referentes à produção, recepção, classificação, utilização, acesso, reprodução, transporte, transmissão, distribuição, arquivamento, armazenamento, eliminação, avaliação, destinação ou controle da informação;

VI - disponibilidade: qualidade da informação que pode ser conhecida e utilizada por indivíduos, equipamentos ou sistemas autorizados;

VII - autenticidade: qualidade da informação que tenha sido produzida, expedida, recebida ou modificada por determinado indivíduo, equipamento ou sistema;

VIII - integridade: qualidade da informação não modificada, inclusive quanto à origem, trânsito e destino;

IX - primariedade: qualidade da informação coletada na fonte, com o máximo de detalhamento possível, sem modificações.

Art. 5º É dever de o Estado garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão.

CAPÍTULO II

DO ACESSO A INFORMAÇÕES E DA SUA DIVULGAÇÃO

Art. 6º Cabe aos órgãos e entidades do poder público, observadas as normas e procedimentos específicos aplicáveis, assegurar a:

I - gestão transparente da informação, propiciando amplo acesso a ela e sua divulgação;

II - proteção da informação, garantindo-se sua disponibilidade, autenticidade e integridade;

III - proteção da informação sigilosa e da informação pessoal, observada a sua disponibilidade, autenticidade, integridade e eventual restrição de acesso.

Art. 7º O acesso à informação de que trata esta Lei compreende, entre outros, os direitos de obter:

I - orientação sobre os procedimentos para a consecução de acesso, bem como sobre o local onde poderá ser encontrada ou obtida a informação almejada;

II - informação contida em registros ou documentos, produzidos ou acumulados por seus órgãos ou entidades, recolhidos ou não a arquivos públicos;

III - informação produzida ou custodiada por pessoa física ou entidade privada decorrente de qualquer vínculo com seus órgãos ou entidades, mesmo que esse vínculo já tenha cessado;

IV - informação primária, íntegra, autêntica e atualizada;

V - informação sobre atividades exercidas pelos órgãos e entidades, inclusive as relativas à sua política, organização e serviços;

VI - informação pertinente à administração do patrimônio público, utilização de recursos públicos, licitação, contratos administrativos; e

VII - informação relativa:

a) à implementação, acompanhamento e resultados dos programas, projetos e ações dos órgãos e entidades públicas, bem como metas e indicadores propostos;

b) ao resultado de inspeções, auditorias, prestações e tomadas de contas realizadas pelos órgãos de controle interno e externo, incluindo prestações de contas relativas a exercícios anteriores.

*§ 1º O acesso à informação previsto no **caput** não compreende as informações referentes a projetos de pesquisa e desenvolvimento científicos ou tecnológicos cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.*

§ 2º Quando não for autorizado acesso integral à informação por ser ela parcialmente sigilosa, é assegurado o acesso à parte não sigilosa por meio de certidão, extrato ou cópia com ocultação da parte sob sigilo.

§ 3º O direito de acesso aos documentos ou às informações neles contidas utilizados como fundamento da tomada de decisão e do ato administrativo será assegurado com a edição do ato decisório respectivo.

§ 4º A negativa de acesso às informações objeto de pedido formulado aos órgãos e entidades referidas no art. 1º, quando não fundamentada, sujeitará o responsável a medidas disciplinares, nos termos do art. 32 desta Lei.

§ 5º Informado do extravio da informação solicitada, poderá o interessado requerer à autoridade competente a imediata abertura de sindicância para apurar o desaparecimento da respectiva documentação.

§ 6º Verificada a hipótese prevista no § 5º deste artigo, o responsável pela guarda da informação extraviada deverá, no prazo de 10 (dez) dias, justificar o fato e indicar testemunhas que comprovem sua alegação.

Art. 8º É dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas.

*§ 1º Na divulgação das informações a que se refere o **caput**, deverão constar, no mínimo:*

I - registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público;

II - registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros;

III - registros das despesas;

IV - informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados;

V - dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades; e

VI - respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.

§ 2º Para cumprimento do disposto no **caput**, os órgãos e entidades públicas deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet).

§ 3º Os sítios de que trata o § 2º deverão, na forma de regulamento, atender, entre outros, aos seguintes requisitos:

I - conter ferramenta de pesquisa de conteúdo que permita o acesso à informação de forma objetiva, transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão;

II - possibilitar a gravação de relatórios em diversos formatos eletrônicos, inclusive abertos e não proprietários, tais como planilhas e texto, de modo a facilitar a análise das informações;

III - possibilitar o acesso automatizado por sistemas externos em formatos abertos, estruturados e legíveis por máquina;

IV - divulgar em detalhes os formatos utilizados para estruturação da informação;

V - garantir a autenticidade e a integridade das informações disponíveis para acesso;

VI - manter atualizadas as informações disponíveis para acesso;

VII - indicar local e instruções que permitam ao interessado comunicar-se, por via eletrônica ou telefônica, com o órgão ou entidade detentora do sítio; e

VIII - adotar as medidas necessárias para garantir a acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência, nos termos do [art. 17 da Lei nº 10.098, de 19 de dezembro de 2000](#), e do [art. 9º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 186, de 9 de julho de 2008](#).

§ 4º Os Municípios com população de até 10.000 (dez mil) habitantes ficam dispensados da divulgação obrigatória na internet a que se refere o § 2º, mantida a obrigatoriedade de divulgação, em tempo real, de informações relativas à execução orçamentária e financeira, nos critérios e prazos previstos no [art. 73-B da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000](#) (Lei de Responsabilidade Fiscal).

Art. 9º O acesso a informações públicas será assegurado mediante:

I - criação de serviço de informações ao cidadão, nos órgãos e entidades do poder público, em local com condições apropriadas para:

a) atender e orientar o público quanto ao acesso a informações;

b) informar sobre a tramitação de documentos nas suas respectivas unidades;

c) protocolizar documentos e requerimentos de acesso a informações; e

II - realização de audiências ou consultas públicas, incentivo à participação popular ou a outras formas de divulgação.

CAPÍTULO III

DO PROCEDIMENTO DE ACESSO À INFORMAÇÃO

Seção I

Do Pedido de Acesso

Art. 10. Qualquer interessado poderá apresentar pedido de acesso a informações aos órgãos e entidades referidos no art. 1º desta Lei, por qualquer meio legítimo, devendo o pedido conter a identificação do requerente e a especificação da informação requerida.

§ 1º Para o acesso a informações de interesse público, a identificação do requerente não pode conter exigências que inviabilizem a solicitação.

§ 2º Os órgãos e entidades do poder público devem viabilizar alternativa de encaminhamento de pedidos de acesso por meio de seus sítios oficiais na internet.

§ 3º São vedadas quaisquer exigências relativas aos motivos determinantes da solicitação de informações de interesse público.

Art. 11. O órgão ou entidade pública deverá autorizar ou conceder o acesso imediato à informação disponível.

*§ 1º Não sendo possível conceder o acesso imediato, na forma disposta no **caput**, o órgão ou entidade que receber o pedido deverá, em prazo não superior a 20 (vinte) dias:*

I - comunicar a data, local e modo para se realizar a consulta, efetuar a reprodução ou obter a certidão;

II - indicar as razões de fato ou de direito da recusa, total ou parcial, do acesso pretendido; ou

III - comunicar que não possui a informação, indicar, se for do seu conhecimento, o órgão ou a entidade que a detém, ou, ainda, remeter o requerimento a esse órgão ou entidade, cientificando o interessado da remessa de seu pedido de informação.

§ 2º O prazo referido no § 1º poderá ser prorrogado por mais 10 (dez) dias, mediante justificativa expressa, da qual será cientificado o requerente.

§ 3º Sem prejuízo da segurança e da proteção das informações e do cumprimento da legislação aplicável, o órgão ou entidade poderá oferecer meios para que o próprio requerente possa pesquisar a informação de que necessitar.

§ 4º Quando não for autorizado o acesso por se tratar de informação total ou parcialmente sigilosa, o requerente deverá ser informado sobre a possibilidade de recurso, prazos e condições para sua interposição, devendo, ainda, ser-lhe indicada a autoridade competente para sua apreciação.

§ 5º A informação armazenada em formato digital será fornecida nesse formato, caso haja anuência do requerente.

§ 6º Caso a informação solicitada esteja disponível ao público em formato impresso, eletrônico ou em qualquer outro meio de acesso universal, serão informados ao requerente, por escrito, o lugar e a forma pela qual se poderá consultar, obter ou reproduzir a referida informação, procedimento esse que desonerará o órgão ou entidade pública da obrigação de seu fornecimento direto, salvo se o requerente declarar não dispor de meios para realizar por si mesmo tais procedimentos.

Art. 12. O serviço de busca e fornecimento da informação é gratuito, salvo nas hipóteses de reprodução de documentos pelo órgão ou entidade pública consultada, situação em que poderá ser cobrado exclusivamente o valor necessário ao ressarcimento do custo dos serviços e dos materiais utilizados.

*Parágrafo único. Estará isento de ressarcir os custos previstos no **caput** todo aquele cuja situação econômica não lhe permita fazê-lo sem prejuízo do sustento próprio ou da família, declarada nos termos da [Lei nº 7.115, de 29 de agosto de 1983](#).*

Art. 13. Quando se tratar de acesso à informação contida em documento cuja manipulação possa prejudicar sua integridade, deverá ser oferecida a consulta de cópia, com certificação de que esta confere com o original.

Parágrafo único. Na impossibilidade de obtenção de cópias, o interessado poderá solicitar que, a suas expensas e sob supervisão de servidor público, a reprodução seja feita por outro meio que não ponha em risco a conservação do documento original.

Art. 14. É direito do requerente obter o inteiro teor de decisão de negativa de acesso, por certidão ou cópia.

Seção II

Dos Recursos

Art. 15. No caso de indeferimento de acesso a informações ou às razões da negativa do acesso, poderá o interessado interpor recurso contra a decisão no prazo de 10 (dez) dias a contar da sua ciência.

Parágrafo único. O recurso será dirigido à autoridade hierarquicamente superior à que exarou a decisão impugnada, que deverá se manifestar no prazo de 5 (cinco) dias.

Art. 16. Negado o acesso a informação pelos órgãos ou entidades do Poder Executivo Federal, o requerente poderá recorrer à Controladoria-Geral da União, que deliberará no prazo de 5 (cinco) dias se:

I - o acesso à informação não classificada como sigilosa for negado;

II - a decisão de negativa de acesso à informação total ou parcialmente classificada como sigilosa não indicar a autoridade classificadora ou a hierarquicamente superior a quem possa ser dirigido pedido de acesso ou desclassificação;

III - os procedimentos de classificação de informação sigilosa estabelecidos nesta Lei não tiverem sido observados; e

IV - estiverem sendo descumpridos prazos ou outros procedimentos previstos nesta Lei.

§ 1º O recurso previsto neste artigo somente poderá ser dirigido à Controladoria-Geral da União depois de submetido à apreciação de pelo menos uma autoridade hierarquicamente superior àquela que exarou a decisão impugnada, que deliberará no prazo de 5 (cinco) dias.

§ 2º Verificada a procedência das razões do recurso, a Controladoria-Geral da União determinará ao órgão ou entidade que adote as providências necessárias para dar cumprimento ao disposto nesta Lei.

§ 3º Negado o acesso à informação pela Controladoria-Geral da União, poderá ser interposto recurso à Comissão Mista de Reavaliação de Informações, a que se refere o art. 35.

Art. 17. No caso de indeferimento de pedido de desclassificação de informação protocolado em órgão da administração pública federal, poderá o requerente recorrer ao Ministro de Estado da área, sem prejuízo das competências da Comissão Mista de Reavaliação de Informações, previstas no art. 35, e do disposto no art. 16.

§ 1º O recurso previsto neste artigo somente poderá ser dirigido às autoridades mencionadas depois de submetido à apreciação de pelo menos uma autoridade hierarquicamente superior à autoridade que exarou a decisão impugnada e, no caso das Forças Armadas, ao respectivo Comando.

*§ 2º Indeferido o recurso previsto no **caput** que tenha como objeto a desclassificação de informação secreta ou ultra secreta, caberá recurso à Comissão Mista de Reavaliação de Informações prevista no art. 35.*

Art. 18. Os procedimentos de revisão de decisões denegatórias proferidas no recurso previsto no art. 15 e de revisão de classificação de documentos sigilosos serão objeto de regulamentação própria dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público, em seus respectivos âmbitos, assegurado ao solicitante, em qualquer caso, o direito de ser informado sobre o andamento de seu pedido.

Art. 19. (VETADO).

§ 1º (VETADO).

§ 2º Os órgãos do Poder Judiciário e do Ministério Público informarão ao Conselho Nacional de Justiça e ao Conselho Nacional do Ministério Público, respectivamente, as decisões que, em grau de recurso, negarem acesso a informações de interesse público.

Art. 20. Aplica-se subsidiariamente, no que couber, a [Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999](#), ao procedimento de que trata este Capítulo.

CAPÍTULO IV

DAS RESTRIÇÕES DE ACESSO À INFORMAÇÃO

Seção I

Disposições Gerais

Art. 21. Não poderá ser negado acesso à informação necessária à tutela judicial ou administrativa de direitos fundamentais.

Parágrafo único. As informações ou documentos que versem sobre condutas que impliquem violação dos direitos humanos praticada por agentes públicos ou a mando de autoridades públicas não poderão ser objeto de restrição de acesso.

Art. 22. O disposto nesta Lei não exclui as demais hipóteses legais de sigilo e de segredo de justiça nem as hipóteses de segredo industrial decorrentes da exploração direta de atividade econômica pelo Estado ou por pessoa física ou entidade privada que tenha qualquer vínculo com o poder público.

Seção II

Da Classificação da Informação quanto ao Grau e Prazos de Sigilo

Art. 23. São consideradas imprescindíveis à segurança da sociedade ou do Estado e, portanto, passíveis de classificação as informações cuja divulgação ou acesso irrestrito possam:

I - pôr em risco a defesa e a soberania nacionais ou a integridade do território nacional;

II - prejudicar ou pôr em risco a condução de negociações ou as relações internacionais do País, ou as que tenham sido fornecidas em caráter sigiloso por outros Estados e organismos internacionais;

III - pôr em risco a vida, a segurança ou a saúde da população;

IV - oferecer elevado risco à estabilidade financeira, econômica ou monetária do País;

V - prejudicar ou causar risco a planos ou operações estratégicas das Forças Armadas;

VI - prejudicar ou causar risco a projetos de pesquisa e desenvolvimento científico ou tecnológico, assim como a sistemas, bens, instalações ou áreas de interesse estratégico nacional;

VII - pôr em risco a segurança de instituições ou de altas autoridades nacionais ou estrangeiras e seus familiares; ou

VIII - comprometer atividades de inteligência, bem como de investigação ou fiscalização em andamento, relacionadas com a prevenção ou repressão de infrações.

Art. 24. A informação em poder dos órgãos e entidades públicas, observado o seu teor e em razão de sua imprescindibilidade à segurança da sociedade ou do Estado, poderá ser classificada como ultrassecreta, secreta ou reservada.

*§ 1º Os prazos máximos de restrição de acesso à informação, conforme a classificação prevista no **caput**, vigoram a partir da data de sua produção e são os seguintes:*

I - ultras secreta: 25 (vinte e cinco) anos;

II - secreta: 15 (quinze) anos; e

III - reservada: 5 (cinco) anos.

§ 2º As informações que puderem colocar em risco a segurança do Presidente e Vice-Presidente da República e respectivos cônjuges e filhos(as) serão classificadas como reservadas e ficarão sob sigilo até o término do mandato em exercício ou do último mandato, em caso de reeleição.

§ 3º Alternativamente aos prazos previstos no § 1º, poderá ser estabelecida como termo final de restrição de acesso a ocorrência de determinado evento, desde que este ocorra antes do transcurso do prazo máximo de classificação.

§ 4º Transcorrido o prazo de classificação ou consumado o evento que defina o seu termo final, a informação tornar-se-á, automaticamente, de acesso público.

§ 5º Para a classificação da informação em determinado grau de sigilo, deverá ser observado o interesse público da informação e utilizado o critério menos restritivo possível, considerados:

I - a gravidade do risco ou dano à segurança da sociedade e do Estado; e

II - o prazo máximo de restrição de acesso ou o evento que defina seu termo final.

Seção III

Da Proteção e do Controle de Informações Sigilosas

Art. 25. É dever do Estado controlar o acesso e a divulgação de informações sigilosas produzidas por seus órgãos e entidades, assegurando a sua proteção. [\(Regulamento\)](#)

§ 1º O acesso, a divulgação e o tratamento de informação classificada como sigilosa ficarão restritos a pessoas que tenham necessidade de conhecê-la e que sejam devidamente credenciadas na forma do regulamento, sem prejuízo das atribuições dos agentes públicos autorizados por lei.

§ 2º O acesso à informação classificada como sigilosa cria a obrigação para aquele que a obteve de resguardar o sigilo.

§ 3º Regulamento disporá sobre procedimentos e medidas a serem adotados para o tratamento de informação sigilosa, de modo a protegê-la contra perda, alteração indevida, acesso, transmissão e divulgação não autorizados.

Art. 26. As autoridades públicas adotarão as providências necessárias para que o pessoal a elas subordinado hierarquicamente conheça as normas e observe as medidas e procedimentos de segurança para tratamento de informações sigilosas.

Parágrafo único. A pessoa física ou entidade privada que, em razão de qualquer vínculo com o poder público, executar atividades de tratamento de informações sigilosas adotarás as providências necessárias para que seus empregados, prepostos ou representantes observem as medidas e procedimentos de segurança das informações resultantes da aplicação desta Lei.

Seção IV

Dos Procedimentos de Classificação, Reclassificação e Desclassificação

Art. 27. A classificação do sigilo de informações no âmbito da administração pública federal é de competência: [\(Regulamento\)](#)

I - no grau de ultras secreto, das seguintes autoridades:

a) Presidente da República;

b) Vice-Presidente da República;

c) Ministros de Estado e autoridades com as mesmas prerrogativas;

d) Comandantes da Marinha, do Exército e da Aeronáutica; e

e) Chefes de Missões Diplomáticas e Consulares permanentes no exterior;

II - no grau de secreto, das autoridades referidas no inciso I, dos titulares de autarquias, fundações ou empresas públicas e sociedades de economia mista; e

III - no grau de reservado, das autoridades referidas nos incisos I e II e das que exerçam funções de direção, comando ou chefia, nível DAS 101.5, ou superior, do Grupo-Direção e Assessoramento Superiores, ou de hierarquia equivalente, de acordo com regulamentação específica de cada órgão ou entidade, observado o disposto nesta Lei.

§ 1º A competência prevista nos incisos I e II, no que se refere à classificação como ultrassecreta e secreta, poderá ser delegada pela autoridade responsável a agente público, inclusive em missão no exterior, vedada a subdelegação.

§ 2º A classificação de informação no grau de sigilo ultras secretos pelas autoridades previstas nas alíneas “d” e “e” do inciso I deverá ser ratificada pelos respectivos Ministros de Estado, no prazo previsto em regulamento.

§ 3º A autoridade ou outro agente público que classificar informação como ultras secretas deverá encaminhar a decisão de que trata o art. 28 à Comissão Mista de Reavaliação de Informações, a que se refere o art. 35, no prazo previsto em regulamento.

Art. 28. A classificação de informação em qualquer grau de sigilo deverá ser formalizada em decisão que conterá, no mínimo, os seguintes elementos:

I - assunto sobre o qual versa a informação;

II - fundamento da classificação, observados os critérios estabelecidos no art. 24;

III - indicação do prazo de sigilo, contado em anos, meses ou dias, ou do evento que defina o seu termo final, conforme limites previstos no art. 24; e

IV - identificação da autoridade que a classificou.

*Parágrafo único. A decisão referida no **caput** será mantida no mesmo grau de sigilo da informação classificada.*

Art. 29. A classificação das informações será reavaliada pela autoridade classificadora ou por autoridade hierarquicamente superior, mediante provocação ou de ofício, nos termos e prazos previstos em regulamento, com vistas à sua desclassificação ou à redução do prazo de sigilo, observado o disposto no art. 24. [\(Regulamento\)](#)

*§ 1º O regulamento a que se refere o **caput** deverá considerar as peculiaridades das informações produzidas no exterior por autoridades ou agentes públicos.*

*§ 2º Na reavaliação a que se refere o **caput**, deverão ser examinadas a permanência dos motivos do sigilo e a possibilidade de danos decorrentes do acesso ou da divulgação da informação.*

§ 3º Na hipótese de redução do prazo de sigilo da informação, o novo prazo de restrição manterá como termo inicial a data da sua produção.

Art. 30. A autoridade máxima de cada órgão ou entidade publicará, anualmente, em sítio à disposição na internet e destinado à veiculação de dados e informações administrativas, nos termos de regulamento:

I - rol das informações que tenham sido desclassificadas nos últimos 12 (doze) meses;

II - rol de documentos classificados em cada grau de sigilo, com identificação para referência futura;

III - relatório estatístico contendo a quantidade de pedidos de informação recebidos, atendidos e indeferidos, bem como informações genéricas sobre os solicitantes.

*§ 1º Os órgãos e entidades deverão manter exemplar da publicação prevista no **caput** para consulta pública em suas sedes.*

§ 2º Os órgãos e entidades manterão extrato com a lista de informações classificadas, acompanhadas da data, do grau de sigilo e dos fundamentos da classificação.

Seção V

Das Informações Pessoais

Art. 31. O tratamento das informações pessoais deve ser feito de forma transparente e com respeito à intimidade, vida privada, honra e imagem das pessoas, bem como às liberdades e garantias individuais.

§ 1º As informações pessoais, a que se refere este artigo, relativas à intimidade, vida privada, honra e imagem:

I - terão seu acesso restrito, independentemente de classificação de sigilo e pelo prazo máximo de 100 (cem) anos a contar da sua data de produção, a agentes públicos legalmente autorizados e à pessoa a que elas se referirem; e

II - poderão ter autorizada sua divulgação ou acesso por terceiros diante de previsão legal ou consentimento expresso da pessoa a que elas se referirem.

§ 2º *Aquele que obtiver acesso às informações de que trata este artigo será responsabilizado por seu uso indevido.*

§ 3º *O consentimento referido no inciso II do § 1º não será exigido quando as informações forem necessárias:*

I - à prevenção e diagnóstico médico, quando a pessoa estiver física ou legalmente incapaz, e para utilização única e exclusivamente para o tratamento médico;

II - à realização de estatísticas e pesquisas científicas de evidente interesse público ou geral, previstos em lei, sendo vedada a identificação da pessoa a que as informações se referirem;

III - ao cumprimento de ordem judicial;

IV - à defesa de direitos humanos; ou

V - à proteção do interesse público e geral preponderante.

§ 4º *A restrição de acesso à informação relativa à vida privada, honra e imagem de pessoa não poderá ser invocada com o intuito de prejudicar processo de apuração de irregularidades em que o titular das informações estiver envolvido, bem como em ações voltadas para a recuperação de fatos históricos de maior relevância.*

§ 5º *Regulamento disporá sobre os procedimentos para tratamento de informação pessoal.*

CAPÍTULO V

DAS RESPONSABILIDADES

Art. 32. Constituem condutas ilícitas que ensejam responsabilidade do agente público ou militar:

I - recusar-se a fornecer informação requerida nos termos desta Lei, retardar deliberadamente o seu fornecimento ou fornecê-la intencionalmente de forma incorreta, incompleta ou imprecisa;

II - utilizar indevidamente, bem como subtrair, destruir, inutilizar, desfigurar, alterar ou ocultar, total ou parcialmente, informação que se encontre sob sua guarda ou a que tenha acesso ou conhecimento em razão do exercício das atribuições de cargo, emprego ou função pública;

III - agir com dolo ou má-fé na análise das solicitações de acesso à informação;

IV - divulgar ou permitir a divulgação ou acessar ou permitir acesso indevido à informação sigilosa ou informação pessoal;

V - impor sigilo à informação para obter proveito pessoal ou de terceiro, ou para fins de ocultação de ato ilegal cometido por si ou por outrem;

VI - ocultar da revisão de autoridade superior competente informação sigilosa para beneficiar a si ou a outrem, ou em prejuízo de terceiros; e

VII - destruir ou subtrair, por qualquer meio, documentos concernentes a possíveis violações de direitos humanos por parte de agentes do Estado.

§ 1º *Atendido o princípio do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, as condutas descritas no **caput** serão consideradas:*

I - para fins dos regulamentos disciplinares das Forças Armadas, transgressões militares médias ou graves, segundo os critérios neles estabelecidos, desde que não tipificadas em lei como crime ou contravenção penal; ou

II - para fins do disposto na [Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990](#), e suas alterações, infrações administrativas, que deverão ser apenadas, no mínimo, com suspensão, segundo os critérios nela estabelecidos.

*§ 2º Pelas condutas descritas no **caput**, poderá o militar ou agente público responder, também, por improbidade administrativa, conforme o disposto nas [Leis nºs 1.079, de 10 de abril de 1950](#), e [8.429, de 2 de junho de 1992](#).*

Art. 33. A pessoa física ou entidade privada que detiver informações em virtude de vínculo de qualquer natureza com o poder público e deixar de observar o disposto nesta Lei estará sujeita às seguintes sanções:

I - advertência;

II - multa;

III - rescisão do vínculo com o poder público;

IV - suspensão temporária de participar em licitação e impedimento de contratar com a administração pública por prazo não superior a 2 (dois) anos; e

V - declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a administração pública, até que seja promovida a reabilitação perante a própria autoridade que aplicou a penalidade.

§ 1º As sanções previstas nos incisos I, III e IV poderão ser aplicadas juntamente com a do inciso II, assegurado o direito de defesa do interessado, no respectivo processo, no prazo de 10 (dez) dias.

§ 2º A reabilitação referida no inciso V será autorizada somente quando o interessado efetivar o ressarcimento ao órgão ou entidade dos prejuízos resultantes e após decorrido o prazo da sanção aplicada com base no inciso IV.

§ 3º A aplicação da sanção prevista no inciso V é de competência exclusiva da autoridade máxima do órgão ou entidade pública, facultada a defesa do interessado, no respectivo processo, no prazo de 10 (dez) dias da abertura de vista.

Art. 34. Os órgãos e entidades públicas respondem diretamente pelos danos causados em decorrência da divulgação não autorizada ou utilização indevida de informações sigilosas ou informações pessoais, cabendo a apuração de responsabilidade funcional nos casos de dolo ou culpa, assegurado o respectivo direito de regresso.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se à pessoa física ou entidade privada que, em virtude de vínculo de qualquer natureza com órgãos ou entidades, tenha acesso a informação sigilosa ou pessoal e a submeta a tratamento indevido.

CAPÍTULO VI

DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS

Art. 35. (VETADO).

§ 1º É instituída a Comissão Mista de Reavaliação de Informações, que decidirá, no âmbito da administração pública federal, sobre o tratamento e a classificação de informações sigilosas e terá competência para:

*I - requisitar da autoridade que classificar informação como **ultras secreta** e **secreta** esclarecimento ou conteúdo, parcial ou integral da informação;*

*II - rever a classificação de informações **ultras secretas** ou **secretas**, de ofício ou mediante provocação de pessoa interessada, observado o disposto no art. 7º e demais dispositivos desta Lei; e*

*III - prorrogar o prazo de sigilo de informação classificada como **ultras secreta**, sempre por prazo determinado, enquanto o seu acesso ou divulgação puder ocasionar ameaça externa à soberania nacional ou à integridade do território nacional ou grave risco às relações internacionais do País, observado o prazo previsto no § 1º do art. 24.*

§ 2º O prazo referido no inciso III é limitado a uma única renovação.

*§ 3º A revisão de ofício a que se refere o inciso II do § 1º deverá ocorrer, no máximo, a cada 4 (quatro) anos, após a reavaliação prevista no art. 39, quando se tratar de documentos **ultras secretos** ou **secretos**.*

§ 4º A não deliberação sobre a revisão pela Comissão Mista de Reavaliação de Informações nos prazos previstos no § 3º implicará a desclassificação automática das informações.

§ 5º Regulamento disporá sobre a composição, organização e funcionamento da Comissão Mista de Reavaliação de Informações, observado o mandato de 2 (dois) anos para seus integrantes e demais disposições desta Lei. [\(Regulamento\)](#)

Art. 36. O tratamento de informação sigilosa resultante de tratados, acordos ou atos internacionais atenderá às normas e recomendações constantes desses instrumentos.

Art. 37. É instituído, no âmbito do Gabinete de Segurança Institucional da Presidência da República, o Núcleo de Segurança e Credenciamento (NSC), que tem por objetivos: [\(Regulamento\)](#)

I - promover e propor a regulamentação do credenciamento de segurança de pessoas físicas, empresas, órgãos e entidades para tratamento de informações sigilosas; e

II - garantir a segurança de informações sigilosas, inclusive aquelas provenientes de países ou organizações internacionais com os quais a República Federativa do Brasil tenha firmado tratado, acordo, contrato ou qualquer outro ato internacional, sem prejuízo das atribuições do Ministério das Relações Exteriores e dos demais órgãos competentes.

Parágrafo único. Regulamento disporá sobre a composição, organização e funcionamento do NSC.

Art. 38. Aplica-se, no que couber, a [Lei nº 9.507, de 12 de novembro de 1997](#), em relação à informação de pessoa, física ou jurídica, constante de registro ou banco de dados de entidades governamentais ou de caráter público.

*Art. 39. Os órgãos e entidades públicas deverão proceder à reavaliação das informações classificadas como **ultrassecretas** e **secretas** no prazo máximo de 2 (dois) anos, contado do termo inicial de vigência desta Lei.*

*§ 1º A restrição de acesso a informações, em razão da reavaliação prevista no **caput**, deverá observar os prazos e condições previstos nesta Lei.*

*§ 2º No âmbito da administração pública federal, a reavaliação prevista no **caput** poderá ser revista, a qualquer tempo, pela Comissão Mista de Reavaliação de Informações, observados os termos desta Lei.*

*§ 3º Enquanto não transcorrido o prazo de reavaliação previsto no **caput**, será mantida a classificação da informação nos termos da legislação precedente.*

§ 4º As informações classificadas como secretas e ultrassecretas não reavaliadas no prazo previsto no **caput** serão consideradas, automaticamente, de acesso público.

Art. 40. No prazo de 60 (sessenta) dias, a contar da vigência desta Lei, o dirigente máximo de cada órgão ou entidade da administração pública federal direta e indireta designará autoridade que lhe seja diretamente subordinada para, no âmbito do respectivo órgão ou entidade, exercer as seguintes atribuições:

I - assegurar o cumprimento das normas relativas ao acesso a informação, de forma eficiente e adequada aos objetivos desta Lei;

II - monitorar a implementação do disposto nesta Lei e apresentar relatórios periódicos sobre o seu cumprimento;

III - recomendar as medidas indispensáveis à implementação e ao aperfeiçoamento das normas e procedimentos necessários ao correto cumprimento do disposto nesta Lei; e

IV - orientar as respectivas unidades no que se refere ao cumprimento do disposto nesta Lei e seus regulamentos.

Art. 41. O Poder Executivo Federal designará órgão da administração pública federal responsável:

I - pela promoção de campanha de abrangência nacional de fomento à cultura da transparência na administração pública e conscientização do direito fundamental de acesso à informação;

II - pelo treinamento de agentes públicos no que se refere ao desenvolvimento de práticas relacionadas à transparência na administração pública;

III - pelo monitoramento da aplicação da lei no âmbito da administração pública federal, concentrando e consolidando a publicação de informações estatísticas relacionadas no art. 30;

IV - pelo encaminhamento ao Congresso Nacional de relatório anual com informações atinentes à implementação desta Lei.

Art. 42. O Poder Executivo regulamentará o disposto nesta Lei no prazo de 180 (cento e oitenta) dias a contar da data de sua publicação.

Art. 43. O inciso VI do art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 116.

.....

VI - levar as irregularidades de que tiver ciência em razão do cargo ao conhecimento da autoridade superior ou, quando houver suspeita de envolvimento desta, ao conhecimento de outra autoridade competente para apuração;

.....” (NR)

Art. 44. O Capítulo IV do Título IV da Lei nº 8.112, de 1990, passa a vigorar acrescido do seguinte art. 126-A:

“Art. 126-A. Nenhum servidor poderá ser responsabilizado civil, penal ou administrativamente por dar ciência à autoridade superior ou, quando houver suspeita de envolvimento desta, a outra autoridade competente para apuração de informação concernente à prática de crimes ou improbidade de que tenha conhecimento, ainda que em decorrência do exercício de cargo, emprego ou função pública.”

Art. 45. Cabe aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, em legislação própria, obedecidas as normas gerais estabelecidas nesta Lei, definir regras específicas, especialmente quanto ao disposto no art. 9º e na Seção II do Capítulo III.

Art. 46. Revogam-se:

I - a [Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005](#); e

II - os [arts. 22 a 24 da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991](#).

Art. 47. Esta Lei entra em vigor 180 (cento e oitenta) dias após a data de sua publicação.

Brasília, 18 de novembro de 2011; 190ª da Independência e 123ª da República.

LEY DE LA TRANSPARENCIA PÚBLICA ESPAÑOLA

Ley 19/2013, de 9 de diciembre. Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno

JUAN CARLOS I
REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren. Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado y Yo vengo en sancionar la siguiente ley:

ÍNDICE

- PREÁMBULO.
- TÍTULO PRELIMINAR.
- Artículo 1. Objeto.
- TÍTULO I. TRANSPARENCIA DE LA ACTIVIDAD PÚBLICA.
- CAPÍTULO I. ÁMBITO SUBJETIVO DE APLICACIÓN.
- Artículo 2. Ámbito subjetivo de aplicación.
- Artículo 3. Otros sujetos obligados.
- Artículo 4. Obligación de suministrar información.
- CAPÍTULO II. PUBLICIDAD ACTIVA.
- Artículo 5. Principios generales.
- Artículo 6. Información institucional, organizativa y de planificación.
- Artículo 7. Información de relevancia jurídica.
- Artículo 8. Información económica, presupuestaria y estadística.
- Artículo 9. Control.
- Artículo 10. Portal de la Transparencia.
- Artículo 11. Principios técnicos.
- CAPÍTULO III. DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA.
- Sección 1.ª Régimen general.
- Artículo 12. Derecho de acceso a la información pública.

- Artículo 13. Información pública.
- Artículo 14. Límites al derecho de acceso.
- Artículo 15. Protección de datos personales.
- Artículo 16. Acceso parcial.
- Sección 2.ª Ejercicio del derecho de acceso a la información pública.
- Artículo 17. Solicitud de acceso a la información.
- Artículo 18. Causas de inadmisión.
- Artículo 19. Tramitación.
- Artículo 20. Resolución.
- Artículo 21. Unidades de información.
- Artículo 22. Formalización del acceso.
- Sección 3.ª Régimen de impugnaciones.
- Artículo 23. Recursos.
- Artículo 24. Reclamación ante el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno.
- TÍTULO II. BUEN GOBIERNO.
- Artículo 25. Ámbito de aplicación.
- Artículo 26. Principios de buen gobierno.
- Artículo 27. Infracciones y sanciones en materia de conflicto de intereses.
- Artículo 28. Infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria.
- Artículo 29. Infracciones disciplinarias.
- Artículo 30. Sanciones.
- Artículo 31. Órgano competente y procedimiento.
- Artículo 32. Prescripción.
- TÍTULO III. CONSEJO DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO.
- Artículo 33. Consejo de Transparencia y Buen Gobierno.
- Artículo 34. Fines.
- Artículo 35. Composición.
- Artículo 36. Comisión de Transparencia y Buen Gobierno.
- Artículo 37. Presidente del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno.

- Artículo 38. Funciones.
- Artículo 39. Régimen jurídico.
- Artículo 40. Relaciones con las Cortes Generales.
- Disposición adicional primera. Regulaciones especiales del derecho de acceso a la información pública.
- Disposición adicional segunda. Revisión y simplificación normativa.
- Disposición adicional tercera. Corporaciones de Derecho Público.
- Disposición adicional cuarta. Reclamación.
- Disposición adicional quinta. Colaboración con la Agencia Española de Protección de Datos.
- Disposición adicional sexta. Información de la Casa de Su Majestad el Rey.
- Disposición adicional séptima.
- Disposición adicional octava.
- Disposición final primera. Modificación de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
- Disposición final segunda. Modificación de la Ley 5/2006, de 10 de abril, de regulación de los conflictos de intereses de los miembros del Gobierno y de los altos cargos de la Administración General del Estado.
- Disposición final tercera. Modificación de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
- Disposición final cuarta. Modificación de la disposición adicional décima de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado.
- Disposición final quinta.
- Disposición final sexta. Modificación de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.
- Disposición final séptima. Desarrollo reglamentario.
- Disposición final octava. Título competencial.
- Disposición final novena. Entrada en vigor.

TÍTULO PRELIMINAR

Artículo 1. Objeto.

Esta Ley tiene por objeto ampliar y reforzar la transparencia de la actividad pública, regular y garantizar el derecho de acceso a la información relativa a aquella actividad y establecer las obligaciones de buen gobierno que deben cumplir los responsables públicos así como las consecuencias derivadas de su incumplimiento.

TÍTULO I. TRANSPARENCIA DE LA ACTIVIDAD PÚBLICA

CAPÍTULO I. Ámbito subjetivo de aplicación

Artículo 2. Ámbito subjetivo de aplicación.

ARREGLAR LAS RÚBRICAS DE CADA ARTÍCULO: QUEDAN EXTENDIDAS

1. Las disposiciones de este título se aplicarán a:

- a) La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades de Ceuta y Melilla y las entidades que integran la Administración Local.
- b) Las entidades gestoras y los servicios comunes de la Seguridad Social así como las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales colaboradoras de la Seguridad Social.
- c) Los organismos autónomos, las Agencias Estatales, las entidades públicas empresariales y las entidades de Derecho Público que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley, tengan atribuidas funciones de regulación o supervisión de carácter externo sobre un determinado sector o actividad.
- d) Las entidades de Derecho Público con personalidad jurídica propia, vinculadas a cualquiera de las Administraciones Públicas o dependientes de ellas, incluidas las Universidades públicas.
- e) Las corporaciones de Derecho Público, en lo relativo a sus actividades sujetas a Derecho Administrativo.
- f) La Casa de su Majestad el Rey, el Congreso de los Diputados, el Senado, el Tribunal Constitucional y el Consejo General del Poder Judicial, así como el Banco de España, el

Consejo de Estado, el Defensor del Pueblo, el Tribunal de Cuentas, el Consejo Económico y Social y las instituciones autonómicas análogas, en relación con sus actividades sujetas a Derecho Administrativo.

g) Las sociedades mercantiles en cuyo capital social la participación, directa o indirecta, de las entidades previstas en este artículo sea superior al 50 por 100.

h) Las fundaciones del sector público previstas en la legislación en materia de fundaciones.

i) Las asociaciones constituidas por las Administraciones, organismos y entidades previstos en este artículo. Se incluyen los órganos de cooperación previstos en el artículo 5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en la medida en que, por su peculiar naturaleza y por carecer de una estructura administrativa propia, le resulten aplicables las disposiciones de este título. En estos casos, el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la presente Ley serán llevadas a cabo por la Administración que ostente la Secretaría del órgano de cooperación.

2. A los efectos de lo previsto en este título, se entiende por Administraciones Públicas los organismos y entidades incluidos en las letras a) a d) del apartado anterior.

Artículo 3. Otros sujetos obligados.

Las disposiciones del capítulo II de este título serán también aplicables a:

a) Los partidos políticos, organizaciones sindicales y organizaciones empresariales.

b) Las entidades privadas que perciban durante el período de un año ayudas o subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros o cuando al menos el 40 % del total de sus ingresos anuales tengan carácter de ayuda o subvención pública, siempre que alcancen como mínimo la cantidad de 5.000 euros.

Artículo 4. Obligación de suministrar información.

Las personas físicas y jurídicas distintas de las referidas en los artículos anteriores que presten servicios públicos o ejerzan potestades administrativas estarán obligadas a suministrar a la Administración, organismo o entidad de las previstas en el artículo 2.1 a la que se encuentren vinculadas, previo requerimiento, toda la información necesaria para el cumplimiento por aquéllos de las obligaciones previstas en este título. Esta obligación se extenderá a los adjudicatarios de contratos del sector público en los términos previstos en el respectivo contrato.

CAPÍTULO II. Publicidad activa

Artículo 5. Principios generales.

1. Los sujetos enumerados en el artículo 2.1 publicarán de forma periódica y actualizada la información cuyo conocimiento sea relevante para garantizar la transparencia de su actividad relacionada con el funcionamiento y control de la actuación pública.
2. Las obligaciones de transparencia contenidas en este capítulo se entienden sin perjuicio de la aplicación de la normativa autonómica correspondiente o de otras disposiciones específicas que prevean un régimen más amplio en materia de publicidad.
3. Serán de aplicación, en su caso, los límites al derecho de acceso a la información pública previstos en el artículo 14 y, especialmente, el derivado de la protección de datos de carácter personal, regulado en el artículo 15. A este respecto, cuando la información contuviera datos especialmente protegidos, la publicidad sólo se llevará a cabo previa disociación de los mismos.
4. La información sujeta a las obligaciones de transparencia será publicada en las correspondientes sedes electrónicas o páginas web y de una manera clara, estructurada y entendible para los interesados y, preferiblemente, en formatos reutilizables. Se establecerán los mecanismos adecuados para facilitar la accesibilidad, la interoperabilidad, la calidad y la reutilización de la información publicada así como su identificación y localización. Cuando se trate de entidades sin ánimo de lucro que persigan exclusivamente fines de interés social o cultural y cuyo presupuesto sea inferior a 50.000 euros, el cumplimiento de las obligaciones derivadas de esta Ley podrá realizarse utilizando los medios electrónicos puestos a su disposición por la Administración Pública de la que provenga la mayor parte de las ayudas o subvenciones públicas percibidas.
5. Toda la información será comprensible, de acceso fácil y gratuito y estará a disposición de las personas con discapacidad en una modalidad suministrada por medios o en formatos adecuados de manera que resulten accesibles y comprensibles, conforme al principio de accesibilidad universal y diseño para todos.

Artículo 6. Información institucional, organizativa y de planificación.

1. Los sujetos comprendidos en el ámbito de aplicación de este título publicarán información relativa a las funciones que desarrollan, la normativa que les sea de aplicación así como a su estructura organizativa. A estos efectos, incluirán un organigrama actualizado que identifique a los responsables de los diferentes órganos y su perfil y trayectoria profesional.

2. Las Administraciones Públicas publicarán los planes y programas anuales y plurianuales en los que se fijan objetivos concretos, así como las actividades, medios y tiempo previsto para su consecución. Su grado de cumplimiento y resultados deberán ser objeto de evaluación y publicación periódica junto con los indicadores de medida y valoración, en la forma en que se determine por cada Administración competente.

En el ámbito de la Administración General del Estado corresponde a las inspecciones generales de servicios la evaluación del cumplimiento de estos planes y programas.

Artículo 7. Información de relevancia jurídica.

Las Administraciones Públicas, en el ámbito de sus competencias, publicarán:

- a) Las directrices, instrucciones, acuerdos, circulares o respuestas a consultas planteadas por los particulares u otros órganos en la medida en que supongan una interpretación del Derecho o tengan efectos jurídicos.
- b) Los Anteproyectos de Ley y los proyectos de Decretos Legislativos cuya iniciativa les corresponda, cuando se soliciten los dictámenes a los órganos consultivos correspondientes. En el caso en que no sea preceptivo ningún dictamen la publicación se realizará en el momento de su aprobación.
- c) Los proyectos de Reglamentos cuya iniciativa les corresponda. Cuando sea preceptiva la solicitud de dictámenes, la publicación se producirá una vez que estos hayan sido solicitados a los órganos consultivos correspondientes sin que ello suponga, necesariamente, la apertura de un trámite de audiencia pública.
- d) Las memorias e informes que conformen los expedientes de elaboración de los textos normativos, en particular, la memoria del análisis de impacto normativo regulada por el Real Decreto 1083/2009, de 3 de julio.
- e) Los documentos que, conforme a la legislación sectorial vigente, deban ser sometidos a un período de información pública durante su tramitación.

Artículo 8. Información económica, presupuestaria y estadística.

1. Los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título deberán hacer pública, como mínimo, la información relativa a los actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria que se indican a continuación:

- a) Todos los contratos, con indicación del objeto, duración, el importe de licitación y de adjudicación, el procedimiento utilizado para su celebración, los instrumentos a través de los

que, en su caso, se ha publicitado, el número de licitadores participantes en el procedimiento y la identidad del adjudicatario, así como las modificaciones del contrato. Igualmente serán objeto de publicación las decisiones de desistimiento y renuncia de los contratos. La publicación de la información relativa a los contratos menores podrá realizarse trimestralmente.

Asimismo, se publicarán datos estadísticos sobre el porcentaje en volumen presupuestario de contratos adjudicados a través de cada uno de los procedimientos previstos en la legislación de contratos del sector público.

b) La relación de los convenios suscritos, con mención de las partes firmantes, su objeto, plazo de duración, modificaciones realizadas, obligados a la realización de las prestaciones y, en su caso, las obligaciones económicas convenidas. Igualmente, se publicarán las encomiendas de gestión que se firmen, con indicación de su objeto, presupuesto, duración, obligaciones económicas y las subcontrataciones que se realicen con mención de los adjudicatarios, procedimiento seguido para la adjudicación e importe de la misma.

c) Las subvenciones y ayudas públicas concedidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios.

d) Los presupuestos, con descripción de las principales partidas presupuestarias e información actualizada y comprensible sobre su estado de ejecución y sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de las Administraciones Públicas.

e) Las cuentas anuales que deban rendirse y los informes de auditoría de cuentas y de fiscalización por parte de los órganos de control externo que sobre ellos se emitan.

f) Las retribuciones percibidas anualmente por los altos cargos y máximos responsables de las entidades incluidas en el ámbito de la aplicación de este título. Igualmente, se harán públicas las indemnizaciones percibidas, en su caso, con ocasión del abandono del cargo.

g) Las resoluciones de autorización o reconocimiento de compatibilidad que afecten a los empleados públicos así como las que autoricen el ejercicio de actividad privada al cese de los altos cargos de la Administración General del Estado o asimilados según la normativa autonómica o local.

h) Las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales, en los términos previstos en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. Cuando el reglamento no fije los términos en que han de hacerse públicas estas declaraciones se aplicará lo dispuesto en la normativa de conflictos de intereses en el ámbito de la Administración General del Estado. En todo caso, se omitirán los datos relativos a la localización concreta de los bienes inmuebles y se garantizará la privacidad y seguridad de sus titulares.

i) La información estadística necesaria para valorar el grado de cumplimiento y calidad de los servicios públicos que sean de su competencia, en los términos que defina cada administración competente.

2. Los sujetos mencionados en el artículo 3 deberán publicar la información a la que se refieren las letras a) y b) del apartado primero de este artículo cuando se trate de contratos o convenios celebrados con una Administración Pública. Asimismo, habrán de publicar la información prevista en la letra c) en relación a las subvenciones que reciban cuando el órgano concedente sea una Administración Pública.

3. Las Administraciones Públicas publicarán la relación de los bienes inmuebles que sean de su propiedad o sobre los que ostenten algún derecho real.

Artículo 9. Control.

1. El cumplimiento por la Administración General del Estado de las obligaciones contenidas en este capítulo será objeto de control por parte del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno.

2. En ejercicio de la competencia prevista en el apartado anterior, el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, de acuerdo con el procedimiento que se prevea reglamentariamente, podrá dictar resoluciones en las que se establezcan las medidas que sea necesario adoptar para el cese del incumplimiento y el inicio de las actuaciones disciplinarias que procedan.

3. El incumplimiento reiterado de las obligaciones de publicidad activa reguladas en este capítulo tendrá la consideración de infracción grave a los efectos de aplicación a sus responsables del régimen disciplinario previsto en la correspondiente normativa reguladora.

Artículo 10. Portal de la Transparencia.

1. La Administración General del Estado desarrollará un Portal de la Transparencia, dependiente del Ministerio de la Presidencia, que facilitará el acceso de los ciudadanos a toda la información a la que se refieren los artículos anteriores relativa a su ámbito de actuación.

2. El Portal de la Transparencia incluirá, en los términos que se establezcan reglamentariamente, la información de la Administración General del Estado, cuyo acceso se solicite con mayor frecuencia.

3. La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades de Ceuta y Melilla y las entidades que integran la Administración Local podrán adoptar otras medidas complementarias y de colaboración para el cumplimiento de las obligaciones de transparencia recogidas en este capítulo.

Artículo 11. Principios técnicos.

El Portal de la Transparencia contendrá información publicada de acuerdo con las prescripciones técnicas que se establezcan reglamentariamente que deberán adecuarse a los siguientes principios:

- a) Accesibilidad: se proporcionará información estructurada sobre los documentos y recursos de información con vistas a facilitar la identificación y búsqueda de la información.
- b) Interoperabilidad: la información publicada será conforme al Esquema Nacional de Interoperabilidad, aprobado por el Real Decreto 4/2010, de 8 enero, así como a las normas técnicas de interoperabilidad.
- c) Reutilización: se fomentará que la información sea publicada en formatos que permita su reutilización, de acuerdo con lo previsto en la Ley 37/2007, de 16 de noviembre, sobre reutilización de la información del sector público y en su normativa de desarrollo.

CAPÍTULO III. Derecho de acceso a la información pública

Sección 1.ª Régimen general

Artículo 12. Derecho de acceso a la información pública.

Todas las personas tienen derecho a acceder a la información pública, en los términos previstos en el artículo 105.b) de la Constitución Española, desarrollados por esta Ley.

Asimismo, y en el ámbito de sus respectivas competencias, será de aplicación la correspondiente normativa autonómica.

Artículo 13. Información pública.

Se entiende por información pública los contenidos o documentos, cualquiera que sea su formato o soporte, que obren en poder de alguno de los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título y que hayan sido elaborados o adquiridos en el ejercicio de sus funciones.

Artículo 14. Límites al derecho de acceso.

1. El derecho de acceso podrá ser limitado cuando acceder a la información suponga un perjuicio para:

- a) La seguridad nacional.
- b) La defensa.
- c) Las relaciones exteriores.
- d) La seguridad pública.
- e) La prevención, investigación y sanción de los ilícitos penales, administrativos o disciplinarios.
- f) La igualdad de las partes en los procesos judiciales y la tutela judicial efectiva.
- g) Las funciones administrativas de vigilancia, inspección y control.
- h) Los intereses económicos y comerciales.
- i) La política económica y monetaria.
- j) El secreto profesional y la propiedad intelectual e industrial.
- k) La garantía de la confidencialidad o el secreto requerido en procesos de toma de decisión.
- l) La protección del medio ambiente.

2. La aplicación de los límites será justificada y proporcionada a su objeto y finalidad de protección y atenderá a las circunstancias del caso concreto, especialmente a la concurrencia de un interés público o privado superior que justifique el acceso.

3. Las resoluciones que de conformidad con lo previsto en la sección 2.^a se dicten en aplicación de este artículo serán objeto de publicidad previa disociación de los datos de carácter personal que contuvieran y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 20, una vez hayan sido notificadas a los interesados.

Artículo 15. Protección de datos personales.

1. Si la información solicitada contuviera datos especialmente protegidos a los que se refiere el apartado 2 del artículo 7 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de

Datos de Carácter Personal, el acceso únicamente se podrá autorizar en caso de que se contase con el consentimiento expreso y por escrito del afectado, a menos que dicho afectado hubiese hecho manifiestamente públicos los datos con anterioridad a que se solicitase el acceso. Si la información incluyese datos especialmente protegidos a los que se refiere el apartado 3 del artículo 7 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, o datos relativos a la comisión de infracciones penales o administrativas que no conllevasen la amonestación pública al infractor, el acceso sólo se podrá autorizar en caso de que se cuente con el consentimiento expreso del afectado o si aquél estuviera amparado por una norma con rango de Ley.

2. Con carácter general, y salvo que en el caso concreto prevalezca la protección de datos personales u otros derechos constitucionalmente protegidos sobre el interés público en la divulgación que lo impida, se concederá el acceso a información que contenga datos meramente identificativos relacionados con la organización, funcionamiento o actividad pública del órgano.

3. Cuando la información solicitada no contuviera datos especialmente protegidos, el órgano al que se dirija la solicitud concederá el acceso previa ponderación suficientemente razonada del interés público en la divulgación de la información y los derechos de los afectados cuyos datos aparezcan en la información solicitada, en particular su derecho fundamental a la protección de datos de carácter personal. Para la realización de la citada ponderación, dicho órgano tomará particularmente en consideración los siguientes criterios:

a) El menor perjuicio a los afectados derivado del transcurso de los plazos establecidos en el artículo 57 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.

b) La justificación por los solicitantes de su petición en el ejercicio de un derecho o el hecho de que tengan la condición de investigadores y motiven el acceso en fines históricos, científicos o estadísticos.

c) El menor perjuicio de los derechos de los afectados en caso de que los documentos únicamente contuviesen datos de carácter meramente identificativo de aquéllos.

d) La mayor garantía de los derechos de los afectados en caso de que los datos contenidos en el documento puedan afectar a su intimidad o a su seguridad, o se refieran a menores de edad.

4. No será aplicable lo establecido en los apartados anteriores si el acceso se efectúa previa disociación de los datos de carácter personal de modo que se impida la identificación de las personas afectadas.

5. La normativa de protección de datos personales será de aplicación al tratamiento posterior de los obtenidos a través del ejercicio del derecho de acceso.

Artículo 16. Acceso parcial.

En los casos en que la aplicación de alguno de los límites previstos en el artículo 14 no afecte a la totalidad de la información, se concederá el acceso parcial previa omisión de la información afectada por el límite salvo que de ello resulte una información distorsionada o que carezca de sentido. En este caso, deberá indicarse al solicitante que parte de la información ha sido omitida.

Sección 2.ª Ejercicio del derecho de acceso a la información pública

Artículo 17. Solicitud de acceso a la información.

1. El procedimiento para el ejercicio del derecho de acceso se iniciará con la presentación de la correspondiente solicitud, que deberá dirigirse al titular del órgano administrativo o entidad que posea la información. Cuando se trate de información en posesión de personas físicas o jurídicas que presten servicios públicos o ejerzan potestades administrativas, la solicitud se dirigirá a la Administración, organismo o entidad de las previstas en el artículo 2.1 a las que se encuentren vinculadas.

2. La solicitud podrá presentarse por cualquier medio que permita tener constancia de:

- a) La identidad del solicitante.
- b) La información que se solicita.
- c) Una dirección de contacto, preferentemente electrónica, a efectos de comunicaciones.
- d) En su caso, la modalidad que se prefiera para acceder a la información solicitada.

3. El solicitante no está obligado a motivar su solicitud de acceso a la información. Sin embargo, podrá exponer los motivos por los que solicita la información y que podrán ser tenidos en cuenta cuando se dicte la resolución. No obstante, la ausencia de motivación no será por sí sola causa de rechazo de la solicitud.

4. Los solicitantes de información podrán dirigirse a las Administraciones Públicas en cualquiera de las lenguas cooficiales del Estado en el territorio en el que radique la Administración en cuestión.

Artículo 18. Causas de inadmisión.

1. Se inadmitirán a trámite, mediante resolución motivada, las solicitudes:

- a) Que se refieran a información que esté en curso de elaboración o de publicación general.

b) Referidas a información que tenga carácter auxiliar o de apoyo como la contenida en notas, borradores, opiniones, resúmenes, comunicaciones e informes internos o entre órganos o entidades administrativas.

c) Relativas a información para cuya divulgación sea necesaria una acción previa de reelaboración.

d) Dirigidas a un órgano en cuyo poder no obre la información cuando se desconozca el competente.

e) Que sean manifiestamente repetitivas o tengan un carácter abusivo no justificado con la finalidad de transparencia de esta Ley.

2. En el caso en que se inadmita la solicitud por concurrir la causa prevista en la letra d) del apartado anterior, el órgano que acuerde la inadmisión deberá indicar en la resolución el órgano que, a su juicio, es competente para conocer de la solicitud.

Artículo 19. Tramitación.

1. Si la solicitud se refiere a información que no obre en poder del sujeto al que se dirige, éste la remitirá al competente, si lo conociera, e informará de esta circunstancia al solicitante.

2. Cuando la solicitud no identifique de forma suficiente la información, se pedirá al solicitante que la concrete en un plazo de diez días, con indicación de que, en caso de no hacerlo, se le tendrá por desistido, así como de la suspensión del plazo para dictar resolución.

3. Si la información solicitada pudiera afectar a derechos o intereses de terceros, debidamente identificados, se les concederá un plazo de quince días para que puedan realizar las alegaciones que estimen oportunas. El solicitante deberá ser informado de esta circunstancia, así como de la suspensión del plazo para dictar resolución hasta que se hayan recibido las alegaciones o haya transcurrido el plazo para su presentación.

4. Cuando la información objeto de la solicitud, aun obrando en poder del sujeto al que se dirige, haya sido elaborada o generada en su integridad o parte principal por otro, se le remitirá la solicitud a éste para que decida sobre el acceso.

Artículo 20. Resolución.

1. La resolución en la que se conceda o deniegue el acceso deberá notificarse al solicitante y a los terceros afectados que así lo hayan solicitado en el plazo máximo de un mes desde la recepción de la solicitud por el órgano competente para resolver. Este plazo podrá ampliarse por otro mes en el caso de que el volumen o la complejidad de la información que se solicita así lo hagan necesario y previa notificación al solicitante.

2. Serán motivadas las resoluciones que denieguen el acceso, las que concedan el acceso parcial o a través de una modalidad distinta a la solicitada y las que permitan el acceso cuando haya habido oposición de un tercero. En este último supuesto, se indicará expresamente al interesado que el acceso sólo tendrá lugar cuando haya transcurrido el plazo del artículo 22.2.
3. Cuando la mera indicación de la existencia o no de la información supusiera la vulneración de alguno de los límites al acceso se indicará esta circunstancia al desestimarse la solicitud.
4. Transcurrido el plazo máximo para resolver sin que se haya dictado y notificado resolución expresa se entenderá que la solicitud ha sido desestimada.
5. Las resoluciones dictadas en materia de acceso a la información pública son recurribles directamente ante la Jurisdicción Contencioso-administrativa, sin perjuicio de la posibilidad de interposición de la reclamación potestativa prevista en el artículo 24.
6. El incumplimiento reiterado de la obligación de resolver en plazo tendrá la consideración de infracción grave a los efectos de la aplicación a sus responsables del régimen disciplinario previsto en la correspondiente normativa reguladora.

Artículo 21. Unidades de información.

1. Las Administraciones Públicas incluidas en el ámbito de aplicación de este título establecerán sistemas para integrar la gestión de solicitudes de información de los ciudadanos en el funcionamiento de su organización interna.
2. En el ámbito de la Administración General del Estado, existirán unidades especializadas que tendrán las siguientes funciones:
 - a) Recabar y difundir la información a la que se refiere el capítulo II del título I de esta Ley.
 - b) Recibir y dar tramitación a las solicitudes de acceso a la información.
 - c) Realizar los trámites internos necesarios para dar acceso a la información solicitada.
 - d) Realizar el seguimiento y control de la correcta tramitación de las solicitudes de acceso a la información.
 - e) Llevar un registro de las solicitudes de acceso a la información.
 - f) Asegurar la disponibilidad en la respectiva página web o sede electrónica de la información cuyo acceso se solicita con más frecuencia.

g) Mantener actualizado un mapa de contenidos en el que queden identificados los distintos tipos de información que obre en poder del órgano.

h) Todas aquellas que sean necesarias para asegurar una correcta aplicación de las disposiciones de esta Ley.

3. El resto de las entidades incluidas en el ámbito de aplicación de este título identificarán claramente el órgano competente para conocer de las solicitudes de acceso.

Artículo 22. Formalización del acceso.

1. El acceso a la información se realizará preferentemente por vía electrónica, salvo cuando no sea posible o el solicitante haya señalado expresamente otro medio. Cuando no pueda darse el acceso en el momento de la notificación de la resolución deberá otorgarse, en cualquier caso, en un plazo no superior a diez días.

2. Si ha existido oposición de tercero, el acceso sólo tendrá lugar cuando, habiéndose concedido dicho acceso, haya transcurrido el plazo para interponer recurso contencioso administrativo sin que se haya formalizado o haya sido resuelto confirmando el derecho a recibir la información.

3. Si la información ya ha sido publicada, la resolución podrá limitarse a indicar al solicitante cómo puede acceder a ella.

4. El acceso a la información será gratuito. No obstante, la expedición de copias o la trasposición de la información a un formato diferente al original podrá dar lugar a la exigencia de exacciones en los términos previstos en la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, o, en su caso, conforme a la normativa autonómica o local que resulte aplicable.

Sección 3.ª Régimen de impugnaciones

Artículo 23. Recursos.

1. La reclamación prevista en el artículo siguiente tendrá la consideración de sustitutiva de los recursos administrativos de conformidad con lo dispuesto en el artículo 107.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, contra las resoluciones dictadas por los órganos previstos en el artículo 2.1.f) sólo cabrá la interposición de recurso contencioso-administrativo.

Artículo 24. Reclamación ante el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno.

1. Frente a toda resolución expresa o presunta en materia de acceso podrá interponerse una reclamación ante el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, con carácter potestativo y previo a su impugnación en vía contencioso-administrativa.

2. La reclamación se interpondrá en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado o desde el día siguiente a aquel en que se produzcan los efectos del silencio administrativo.

3. La tramitación de la reclamación se ajustará a lo dispuesto en materia de recursos en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Cuando la denegación del acceso a la información se fundamente en la protección de derechos o intereses de terceros se otorgará, previamente a la resolución de la reclamación, trámite de audiencia a las personas que pudieran resultar afectadas para que aleguen lo que a su derecho convenga.

4. El plazo máximo para resolver y notificar la resolución será de tres meses, transcurrido el cual, la reclamación se entenderá desestimada.

5. Las resoluciones del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno se publicarán, previa disociación de los datos de carácter personal que contuvieran, por medios electrónicos y en los términos en que se establezca reglamentariamente, una vez se hayan notificado a los interesados.

El Presidente del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno comunicará al Defensor del Pueblo las resoluciones que dicte en aplicación de este artículo.

6. La competencia para conocer de dichas reclamaciones corresponderá al Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, salvo en aquellos supuestos en que las Comunidades Autónomas atribuyan dicha competencia a un órgano específico, de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional cuarta de esta Ley.

TÍTULO II. BUEN GOBIERNO

Artículo 25. Ámbito de aplicación.

1. En el ámbito de la Administración General del Estado las disposiciones de este título se aplicarán a los miembros del Gobierno, a los Secretarios de Estado y al resto de los altos cargos de la Administración General del Estado y de las entidades del sector público estatal, de Derecho público o privado, vinculadas o dependientes de aquella.

A estos efectos, se considerarán altos cargos los que tengan tal consideración en aplicación de la normativa en materia de conflictos de intereses.

2. Este título será de aplicación a los altos cargos o asimilados que, de acuerdo con la normativa autonómica o local que sea de aplicación, tengan tal consideración, incluidos los miembros de las Juntas de Gobierno de las Entidades Locales.

3. La aplicación a los sujetos mencionados en los apartados anteriores de las disposiciones contenidas en este título no afectará, en ningún caso, a la condición de cargo electo que pudieran ostentar.

Artículo 26. Principios de buen gobierno.

1. Las personas comprendidas en el ámbito de aplicación de este título observarán en el ejercicio de sus funciones lo dispuesto en la Constitución Española y en el resto del ordenamiento jurídico y promoverán el respeto a los derechos fundamentales y a las libertades públicas.

2. Asimismo, adecuarán su actividad a los siguientes:

a) Principios generales:

1.º Actuarán con transparencia en la gestión de los asuntos públicos, de acuerdo con los principios de eficacia, economía y eficiencia y con el objetivo de satisfacer el interés general.

2.º Ejercerán sus funciones con dedicación al servicio público, absteniéndose de cualquier conducta que sea contraria a estos principios.

3.º Respetarán el principio de imparcialidad, de modo que mantengan un criterio independiente y ajeno a todo interés particular.

4.º Asegurarán un trato igual y sin discriminaciones de ningún tipo en el ejercicio de sus funciones.

5.º Actuarán con la diligencia debida en el cumplimiento de sus obligaciones y fomentarán la calidad en la prestación de servicios públicos.

6.º Mantendrán una conducta digna y tratarán a los ciudadanos con esmerada corrección.

7.º Asumirán la responsabilidad de las decisiones y actuaciones propias y de los organismos que dirigen, sin perjuicio de otras que fueran exigibles legalmente.

b) Principios de actuación:

1.º Desempeñarán su actividad con plena dedicación y con pleno respeto a la normativa reguladora de las incompatibilidades y los conflictos de intereses.

2.º Guardarán la debida reserva respecto a los hechos o informaciones conocidos con motivo u ocasión del ejercicio de sus competencias.

3.º Pondrán en conocimiento de los órganos competentes cualquier actuación irregular de la cual tengan conocimiento.

4.º Ejercerán los poderes que les atribuye la normativa vigente con la finalidad exclusiva para la que fueron otorgados y evitarán toda acción que pueda poner en riesgo el interés público o el patrimonio de las Administraciones.

5.º No se implicarán en situaciones, actividades o intereses incompatibles con sus funciones y se abstendrán de intervenir en los asuntos en que concurra alguna causa que pueda afectar a su objetividad.

6.º No aceptarán para sí regalos que superen los usos habituales, sociales o de cortesía, ni favores o servicios en condiciones ventajosas que puedan condicionar el desarrollo de sus funciones. En el caso de obsequios de una mayor relevancia institucional se procederá a su incorporación al patrimonio de la Administración Pública correspondiente.

7.º Desempeñarán sus funciones con transparencia.

8.º Gestionarán, protegerán y conservarán adecuadamente los recursos públicos, que no podrán ser utilizados para actividades que no sean las permitidas por la normativa que sea de aplicación.

9.º No se valdrán de su posición en la Administración para obtener ventajas personales o materiales.

3. Los principios establecidos en este artículo informarán la interpretación y aplicación del régimen sancionador regulado en este título.

Artículo 27. Infracciones y sanciones en materia de conflicto de intereses.

El incumplimiento de las normas de incompatibilidades o de las que regulan las declaraciones que han de realizar las personas comprendidas en el ámbito de este título será sancionado de conformidad con lo dispuesto en la normativa en materia de conflictos de intereses de la Administración General del Estado y para el resto de Administraciones de acuerdo con su propia normativa que resulte de aplicación.

Artículo 28. Infracciones en materia de gestión económico-presupuestaria.

Constituyen infracciones muy graves las siguientes conductas cuando sean culpables:

- a) La incursión en alcance en la administración de los fondos públicos cuando la conducta no sea subsumible en ninguno de los tipos que se contemplan en las letras siguientes.
- b) La administración de los recursos y demás derechos de la Hacienda Pública sin sujeción a las disposiciones que regulan su liquidación, recaudación o ingreso en el Tesoro.
- c) Los compromisos de gastos, reconocimiento de obligaciones y ordenación de pagos sin crédito suficiente para realizarlos o con infracción de lo dispuesto en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, o en la de Presupuestos u otra normativa presupuestaria que sea aplicable.
- d) La omisión del trámite de intervención previa de los gastos, obligaciones o pagos, cuando ésta resulte preceptiva o del procedimiento de resolución de discrepancias frente a los reparos suspensivos de la intervención, regulado en la normativa presupuestaria.
- e) La ausencia de justificación de la inversión de los fondos a los que se refieren los artículos 78 y 79 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, o, en su caso, la normativa presupuestaria equivalente de las administraciones distintas de la General del Estado.
- f) El incumplimiento de la obligación de destinar íntegramente los ingresos obtenidos por encima de los previstos en el presupuesto a la reducción del nivel de deuda pública de conformidad con lo previsto en el artículo 12.5 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, y el incumplimiento de la obligación del destino del superávit presupuestario a la reducción del nivel de endeudamiento neto en los términos previstos en el artículo 32 de la citada Ley.
- g) La realización de operaciones de crédito y emisiones de deudas que no cuenten con la preceptiva autorización o, habiéndola obtenido, no se cumpla con lo en ella previsto o se superen los límites previstos en la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, la Ley Orgánica

8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, y en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

h) La no adopción en plazo de las medidas necesarias para evitar el riesgo de incumplimiento, cuando se haya formulado la advertencia prevista en el artículo 19 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

i) La suscripción de un Convenio de colaboración o concesión de una subvención a una Administración Pública que no cuente con el informe favorable del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas previsto en el artículo 20.3 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

j) La no presentación o la falta de puesta en marcha en plazo del plan económico-financiero o del plan de reequilibrio de conformidad con el artículo 23 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

k) El incumplimiento de las obligaciones de publicación o de suministro de información previstas en la normativa presupuestaria y económico-financiera, siempre que en este último caso se hubiera formulado requerimiento.

l) La falta de justificación de la desviación, o cuando así se le haya requerido la falta de inclusión de nuevas medidas en el plan económico-financiero o en el plan de reequilibrio de acuerdo con el artículo 24.3 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

m) La no adopción de las medidas previstas en los planes económico-financieros y de reequilibrio, según corresponda, previstos en los artículos 21 y 22 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

n) La no adopción del acuerdo de no disponibilidad o la no constitución del depósito, cuando así se haya solicitado, previstos en el artículo 25 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

ñ) La no adopción de un acuerdo de no disponibilidad, la no constitución del depósito que se hubiere solicitado o la falta de ejecución de las medidas propuestas por la Comisión de Expertos cuando se hubiere formulado el requerimiento del Gobierno previsto en el artículo 26.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

o) El incumplimiento de las instrucciones dadas por el Gobierno para ejecutar las medidas previstas en el artículo 26.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril.

p) El incumplimiento de la obligación de rendir cuentas regulada en el artículo 137 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria u otra normativa presupuestaria que sea aplicable.

Artículo 29. Infracciones disciplinarias.

1. Son infracciones muy graves:

- a) El incumplimiento del deber de respeto a la Constitución y a los respectivos Estatutos de Autonomía de las Comunidades Autónomas y Ciudades de Ceuta y Melilla, en el ejercicio de sus funciones.
- b) Toda actuación que suponga discriminación por razón de origen racial o étnico, religión o convicciones, discapacidad, edad u orientación sexual, lengua, opinión, lugar de nacimiento o vecindad, sexo o cualquier otra condición o circunstancia personal o social, así como el acoso por razón de origen racial o étnico, religión o convicciones, discapacidad, edad u orientación sexual y el acoso moral, sexual y por razón de sexo.
- c) La adopción de acuerdos manifiestamente ilegales que causen perjuicio grave a la Administración o a los ciudadanos.
- d) La publicación o utilización indebida de la documentación o información a que tengan o hayan tenido acceso por razón de su cargo o función.
- e) La negligencia en la custodia de secretos oficiales, declarados así por Ley o clasificados como tales, que sea causa de su publicación o que provoque su difusión o conocimiento indebido.
- f) El notorio incumplimiento de las funciones esenciales inherentes al puesto de trabajo o funciones encomendadas.
- g) La violación de la imparcialidad, utilizando las facultades atribuidas para influir en procesos electorales de cualquier naturaleza y ámbito.
- h) La prevalencia de la condición de alto cargo para obtener un beneficio indebido para sí o para otro.
- i) La obstaculización al ejercicio de las libertades públicas y derechos sindicales.
- j) La realización de actos encaminados a coartar el libre ejercicio del derecho de huelga.
- k) El acoso laboral.
- l) La comisión de una infracción grave cuando el autor hubiera sido sancionado por dos infracciones graves a lo largo del año anterior contra las que no quepa recurso en la vía administrativa.

2. Son infracciones graves:

- a) El abuso de autoridad en el ejercicio del cargo.
- b) La intervención en un procedimiento administrativo cuando se dé alguna de las causas de abstención legalmente señaladas.
- c) La emisión de informes y la adopción de acuerdos manifiestamente ilegales cuando causen perjuicio a la Administración o a los ciudadanos y no constituyan infracción muy grave.
- d) No guardar el debido sigilo respecto a los asuntos que se conozcan por razón del cargo, cuando causen perjuicio a la Administración o se utilice en provecho propio.
- e) El incumplimiento de los plazos u otras disposiciones de procedimiento en materia de incompatibilidades, cuando no suponga el mantenimiento de una situación de incompatibilidad.
- f) La comisión de una infracción leve cuando el autor hubiera sido sancionado por dos infracciones leves a lo largo del año anterior contra las que no quepa recurso en la vía administrativa.

3. Son infracciones leves:

- a) La incorrección con los superiores, compañeros o subordinados.
- b) El descuido o negligencia en el ejercicio de sus funciones y el incumplimiento de los principios de actuación del artículo 26.2.b) cuando ello no constituya infracción grave o muy grave o la conducta no se encuentre tipificada en otra norma.

Artículo 30. Sanciones.

- 1. Las infracciones leves serán sancionadas con una amonestación.
- 2. Por la comisión de una infracción grave se impondrán al infractor algunas de las siguientes sanciones:
 - a) La declaración del incumplimiento y su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» o diario oficial que corresponda.
 - b) La no percepción, en el caso de que la llevara aparejada, de la correspondiente indemnización para el caso de cese en el cargo.

3. En el caso de las infracciones muy graves, se impondrán en todo caso las sanciones previstas en el apartado anterior.

4. Los sancionados por la comisión de una infracción muy grave serán destituidos del cargo que ocupen salvo que ya hubiesen cesado y no podrán ser nombrados para ocupar ningún puesto de alto cargo o asimilado durante un periodo de entre cinco y diez años con arreglo a los criterios previstos en el apartado siguiente.

5. La comisión de infracciones muy graves, graves o leves se sancionará de acuerdo con los criterios recogidos en el artículo 131.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y los siguientes:

- a) La naturaleza y entidad de la infracción.
- b) La gravedad del peligro ocasionado o del perjuicio causado.
- c) Las ganancias obtenidas, en su caso, como consecuencia de los actos u omisiones constitutivos de la infracción.
- d) Las consecuencias desfavorables de los hechos para la Hacienda Pública respectiva.
- e) La circunstancia de haber procedido a la subsanación de la infracción por propia iniciativa.
- f) La reparación de los daños o perjuicios causados.

En la graduación de las sanciones se valorará la existencia de perjuicios para el interés público, la repercusión de la conducta en los ciudadanos, y, en su caso, la percepción indebida de cantidades por el desempeño de actividades públicas incompatibles.

6. Cuando las infracciones pudieran ser constitutivas de delito, la Administración pondrá los hechos en conocimiento del Fiscal General del Estado y se abstendrá de seguir el procedimiento mientras la autoridad judicial no dicte una resolución que ponga fin al proceso penal.

7. Cuando los hechos estén tipificados como infracción en una norma administrativa especial, se dará cuenta de los mismos a la Administración competente para la instrucción del correspondiente procedimiento sancionador, suspendiéndose las actuaciones hasta la terminación de aquel. No se considerará normativa especial la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, respecto de las infracciones previstas en el artículo 28, pudiéndose tramitar el procedimiento de responsabilidad patrimonial simultáneamente al procedimiento sancionador.

8. En todo caso la comisión de las infracciones previstas en el artículo 28 conllevará las siguientes consecuencias:

- a) La obligación de restituir, en su caso, las cantidades percibidas o satisfechas indebidamente.
- b) La obligación de indemnizar a la Hacienda Pública en los términos del artículo 176 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Artículo 31. Órgano competente y procedimiento.

1. El procedimiento sancionador se iniciará de oficio, por acuerdo del órgano competente, bien por propia iniciativa o como consecuencia de orden superior, petición razonada de otros órganos o denuncia de los ciudadanos. La responsabilidad será exigida en procedimiento administrativo instruido al efecto, sin perjuicio de dar conocimiento de los hechos al Tribunal de Cuentas por si procediese, en su caso, la incoación del oportuno procedimiento de responsabilidad contable.

2. El órgano competente para ordenar la incoación será:

- a) Cuando el alto cargo tenga la condición de miembro del Gobierno o de Secretario de Estado, el Consejo de Ministros a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.
- b) Cuando los presuntos responsables sean personas al servicio de la Administración General del Estado distintas de los anteriores, el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.
- c) Cuando los presuntos responsables sean personas al servicio de la Administración autonómica o local, la orden de incoación del procedimiento se dará por los órganos que tengan atribuidas estas funciones en aplicación del régimen disciplinario propio de las Comunidades Autónomas o Entidades Locales en las que presten servicios los cargos contra los que se dirige el procedimiento.

3. En los supuestos previstos en las letras a) y b) del apartado anterior, la instrucción de los correspondientes procedimientos corresponderá a la Oficina de Conflictos de Intereses. En el supuesto contemplado en el apartado c) la instrucción corresponderá al órgano competente en aplicación del régimen disciplinario propio de la Comunidad Autónoma o Entidad Local correspondiente.

4. La competencia para la imposición de sanciones corresponderá:

- a) Al Consejo de Ministros cuando el alto cargo tenga la condición de miembro del Gobierno o Secretario de Estado.
- b) Al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas cuando el responsable sea un alto cargo de la Administración General del Estado.

c) Cuando el procedimiento se dirija contra altos cargos de las Comunidades Autónomas o Entidades Locales, los órganos que tengan atribuidas estas funciones en aplicación del régimen disciplinario propio de Administraciones en las que presten servicios los cargos contra los que se dirige el procedimiento o, en su caso, el Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma o el Pleno de la Junta de Gobierno de la Entidad Local de que se trate.

5. Las resoluciones que se dicten en aplicación del procedimiento sancionador regulado en este título serán recurribles ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo.

Artículo 32. Prescripción.

1. El plazo de prescripción de las infracciones previstas en este título será de cinco años para las infracciones muy graves, tres años para las graves y un año para las leves.

2. Las sanciones impuestas por la comisión de infracciones muy graves prescribirán a los cinco años, las impuestas por infracciones graves a los tres años y las que sean consecuencia de la comisión de infracciones leves prescribirán en el plazo de un año.

3. Para el cómputo de los plazos de prescripción regulados en los dos apartados anteriores, así como para las causas de su interrupción, se estará a lo dispuesto en el artículo 132 de la Ley 30/1992, de 30 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

TÍTULO III. CONSEJO DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO

Artículo 33. Consejo de Transparencia y Buen Gobierno.

1. Se crea el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno como organismo público de los previstos en la disposición adicional décima de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado. Estará adscrito al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

2. El Consejo de Transparencia y Buen Gobierno tiene personalidad jurídica propia y plena capacidad de obrar. Actúa con autonomía y plena independencia en el cumplimiento de sus fines.

Artículo 34. Fines.

El Consejo de Transparencia y Buen Gobierno tiene por finalidad promover la transparencia de la actividad pública, velar por el cumplimiento de las obligaciones de publicidad, salvaguardar el ejercicio de derecho de acceso a la información pública y garantizar la observancia de las disposiciones de buen gobierno.

Artículo 35. Composición.

El Consejo de Transparencia y Bueno Gobierno estará compuesto por los siguientes órganos:

- a) La Comisión de Transparencia y Buen Gobierno.
- b) El Presidente del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno que lo será también de su Comisión.

Artículo 36. Comisión de Transparencia y Buen Gobierno.

1. La Comisión de Transparencia y Buen Gobierno ejercerá todas las competencias que le asigna esta Ley, así como aquellas que les sean atribuidas en su normativa de desarrollo.

2. Dicha Comisión estará compuesta por:

- a) El Presidente.
- b) Un Diputado.
- c) Un Senador.
- d) Un representante del Tribunal de Cuentas.
- e) Un representante del Defensor del Pueblo.
- f) Un representante de la Agencia Española de Protección de Datos.
- g) Un representante de la Secretaría de Estado de Administraciones Públicas.
- h) Un representante de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal.

3. La condición de miembro de la Comisión del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno no exigirá dedicación exclusiva ni dará derecho a remuneración con excepción de lo previsto en el artículo siguiente.

4. Al menos una vez al año, la Comisión de Transparencia y Buen Gobierno convocará a los representantes de los organismos que, con funciones similares a las desarrolladas por ella, hayan sido creados por las Comunidades Autónomas en ejercicio de sus competencias. A esta reunión podrá ser convocado un representante de la Administración Local propuesto por la Federación Española de Municipios y Provincias.

Artículo 37. Presidente del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno.

1. El Presidente del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno será nombrado por un período no renovable de cinco años mediante Real Decreto, a propuesta del titular del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, entre personas de reconocido prestigio y competencia profesional previa comparecencia de la persona propuesta para el cargo ante la Comisión correspondiente del Congreso de los Diputados. El Congreso, a través de la Comisión competente y por acuerdo adoptado por mayoría absoluta, deberá refrendar el nombramiento del candidato propuesto en el plazo de un mes natural desde la recepción de la correspondiente comunicación.

2. El Presidente del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno cesará en su cargo por la expiración de su mandato, a petición propia o por separación acordada por el Gobierno, previa instrucción del correspondiente procedimiento por el titular del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, por incumplimiento grave de sus obligaciones, incapacidad permanente para el ejercicio de su función, incompatibilidad sobrevenida o condena por delito doloso.

3. El Presidente del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno percibirá las retribuciones fijadas de acuerdo con el Real Decreto 451/2012, de 5 de marzo, por el que se regula el régimen retributivo de los máximos responsables y directivos en el sector público empresarial y otras entidades.

Artículo 38. Funciones.

1. Para la consecución de sus objetivos, el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno tiene encomendadas las siguientes funciones:

- a) Adoptar recomendaciones para el mejor cumplimiento de las obligaciones contenidas en esta Ley.
- b) Asesorar en materia de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

c) Informar preceptivamente los proyectos normativos de carácter estatal que desarrollen esta Ley o que estén relacionados con su objeto.

d) Evaluar el grado de aplicación de esta Ley. Para ello, elaborará anualmente una memoria en la que se incluirá información sobre el cumplimiento de las obligaciones previstas y que será presentada ante las Cortes Generales.

e) Promover la elaboración de borradores de recomendaciones y de directrices y normas de desarrollo de buenas prácticas en materia de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

f) Promover actividades de formación y sensibilización para un mejor conocimiento de las materias reguladas por esta Ley.

g) Colaborar, en las materias que le son propias, con órganos de naturaleza análoga.

h) Aquellas otras que le sean atribuidas por norma de rango legal o reglamentario.

2. El Presidente del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno ejercerá las siguientes funciones:

a) Adoptar criterios de interpretación uniforme de las obligaciones contenidas en esta Ley.

b) Velar por el cumplimiento de las obligaciones de publicidad contenidas en el capítulo II del título I de acuerdo con lo previsto en el artículo 9 de esta Ley.

c) Conocer de las reclamaciones que se presenten en aplicación del artículo 24 de esta Ley.

d) Responder las consultas que, con carácter facultativo, le planteen los órganos encargados de tramitar y resolver las solicitudes de acceso a la información.

e) Instar el inicio del procedimiento sancionador previsto en el título II de esta Ley. El órgano competente deberá motivar, en su caso, su decisión de no incoar el procedimiento.

f) Aprobar el anteproyecto de presupuesto.

g) Aquellas otras que le sean atribuidas por norma de rango legal o reglamentario.

Artículo 39. Régimen jurídico.

1. El Consejo de Transparencia y Buen Gobierno se regirá, además de por lo dispuesto en esta Ley, por:

a) Las disposiciones de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que le sean de aplicación. Anualmente elaborará un anteproyecto de presupuesto con la estructura que establezca el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas para su elevación al Gobierno y su posterior integración en los Presupuestos Generales del Estado.

b) El Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público.

c) La Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas, y, en lo no previsto en ella, por el Derecho privado en sus adquisiciones patrimoniales.

d) La Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, y las demás normas aplicables al personal funcionario de la Administración General del Estado, en materia de medios personales.

e) La Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y por la normativa que le sea de aplicación, en lo no dispuesto por esta Ley, cuando desarrolle sus funciones públicas.

2. El Consejo de Ministros aprobará mediante Real Decreto el Estatuto del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, en el que se establecerá su organización, estructura, funcionamiento, así como todos los aspectos que sean necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

3. Con carácter general, los puestos de trabajo del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno serán desempeñados por funcionarios públicos de acuerdo con lo establecido en la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, y las normas de función pública aplicables al personal funcionario de la Administración General del Estado. El personal laboral podrá desempeñar puestos de trabajo que se ajusten a la normativa de función pública de la Administración General del Estado. Asimismo, el personal que pase a prestar servicios en el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno mediante los procedimientos de provisión previstos en la Administración General del Estado mantendrá la condición de personal funcionario o laboral, de acuerdo con la legislación aplicable.

4. El Consejo de Transparencia y Buen Gobierno contará para el cumplimiento de sus fines con los siguientes bienes y medios económicos:

a) Las asignaciones que se establezcan anualmente con cargos a los Presupuestos Generales del Estado.

b) Los bienes y valores que constituyan su patrimonio, así como los productos y rentas del mismo.

c) Cualesquiera otros que legalmente puedan serle atribuidos.

Artículo 40. Relaciones con las Cortes Generales.

El Consejo de Transparencia y Buen Gobierno elevará anualmente a las Cortes Generales una memoria sobre el desarrollo de sus actividades y sobre el grado de cumplimiento de las disposiciones establecidas en esta Ley. El Presidente del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno comparecerá ante la Comisión correspondiente para dar cuenta de tal memoria, así como cuantas veces sea requerido para ello.

Disposición adicional primera. Regulaciones especiales del derecho de acceso a la información pública.

1. La normativa reguladora del correspondiente procedimiento administrativo será la aplicable al acceso por parte de quienes tengan la condición de interesados en un procedimiento administrativo en curso a los documentos que se integren en el mismo.
2. Se regirán por su normativa específica, y por esta Ley con carácter supletorio, aquellas materias que tengan previsto un régimen jurídico específico de acceso a la información.
3. En este sentido, esta Ley será de aplicación, en lo no previsto en sus respectivas normas reguladoras, al acceso a la información ambiental y a la destinada a la reutilización.

Disposición adicional segunda. Revisión y simplificación normativa.

1. La Administración General del Estado acometerá una revisión, simplificación y, en su caso, una consolidación normativa de su ordenamiento jurídico. Para ello, habrá de efectuar los correspondientes estudios, derogar las normas que hayan quedado obsoletas y determinar, en su caso, la necesidad de introducir modificaciones, novedades o proponer la elaboración de un texto refundido, de conformidad con las previsiones constitucionales y legales sobre competencia y procedimiento a seguir, según el rango de las normas que queden afectadas.
2. A tal fin, la Secretaría de Estado de Relaciones con las Cortes elaborará un Plan de Calidad y Simplificación Normativa y se encargará de coordinar el proceso de revisión y simplificación normativa respecto del resto de Departamentos ministeriales.
3. Las Secretarías Generales Técnicas de los diferentes Departamentos ministeriales llevarán a cabo el proceso de revisión y simplificación en sus ámbitos competenciales de actuación, pudiendo coordinar su actividad con los órganos competentes de las Comunidades Autónomas que, en ejercicio de las competencias que le son propias y en aplicación del principio de

cooperación administrativa, lleven a cabo un proceso de revisión de sus respectivos ordenamientos jurídicos.

Disposición adicional tercera. Corporaciones de Derecho Público.

Para el cumplimiento de las obligaciones previstas en el título I de esta Ley, las corporaciones de Derecho Público podrán celebrar convenios de colaboración con la Administración Pública correspondiente o, en su caso, con el organismo que ejerza la representación en su ámbito concreto de actividad.

Disposición adicional cuarta. Reclamación.

1. La resolución de la reclamación prevista en el artículo 24 corresponderá, en los supuestos de resoluciones dictadas por las Administraciones de las Comunidades Autónomas y su sector público, y por las Entidades Locales comprendidas en su ámbito territorial, al órgano independiente que determinen las Comunidades Autónomas.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, contra las resoluciones dictadas por las Asambleas Legislativas y las instituciones análogas al Consejo de Estado, Consejo Económico y Social, Tribunal de Cuentas y Defensor del Pueblo en el caso de esas mismas reclamaciones sólo cabrá la interposición de recurso contencioso-administrativo.

2. Las Comunidades Autónomas podrán atribuir la competencia para la resolución de la reclamación prevista en el artículo 24 al Consejo de Transparencia y Buen Gobierno. A tal efecto, deberán celebrar el correspondiente convenio con la Administración General del Estado, en el que se estipulen las condiciones en que la Comunidad sufragará los gastos derivados de esta asunción de competencias.

3. Las Ciudades con Estatuto de Autonomía podrán designar sus propios órganos independientes o bien atribuir la competencia al Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, celebrando al efecto un Convenio en los términos previstos en el apartado anterior.

Disposición adicional quinta. Colaboración con la Agencia Española de Protección de Datos.

El Consejo de Transparencia y Buen Gobierno y la Agencia Española de Protección de Datos adoptarán conjuntamente los criterios de aplicación, en su ámbito de actuación, de las reglas

contenidas en el artículo 15 de esta Ley, en particular en lo que respecta a la ponderación del interés público en el acceso a la información y la garantía de los derechos de los interesados cuyos datos se contuviesen en la misma, de conformidad con lo dispuesto en esta Ley y en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre.

Disposición adicional sexta. Información de la Casa de Su Majestad el Rey.

La Secretaría General de la Presidencia del Gobierno será el órgano competente para tramitar el procedimiento mediante en el que se solicite el acceso a la información que obre en poder de la Casa de Su Majestad el Rey, así como para conocer de cualquier otra cuestión que pudiera surgir derivada de la aplicación por este órgano de las disposiciones de esta Ley.

Disposición adicional séptima.

El Gobierno aprobará un plan formativo en el ámbito de la transparencia dirigido a los funcionarios y personal de la Administración General del Estado, acompañado, a su vez, de una campaña informativa dirigida a los ciudadanos. El Gobierno incorporará al sector público estatal en el Plan Nacional de Responsabilidad Social Corporativa.

Disposición adicional octava.

El Congreso de los Diputados, el Senado y las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas regularán en sus respectivos reglamentos la aplicación concreta de las disposiciones de esta Ley.

Disposición final primera. Modificación de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Se modifica la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en los siguientes términos:

Uno. El artículo 35.h) pasa a tener la siguiente redacción:

«h) Al acceso a la información pública, archivos y registros.»

Dos. El artículo 37 pasa a tener la siguiente redacción:

«Artículo 37. Derecho de acceso a la información pública. Los ciudadanos tienen derecho a acceder a la información pública, archivos y registros en los términos y con las condiciones establecidas en la Constitución, en la Ley de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno y demás leyes que resulten de aplicación.»

Disposición final segunda. Modificación de la Ley 5/2006, de 10 de abril, de regulación de los conflictos de intereses de los miembros del Gobierno y de los altos cargos de la Administración General del Estado.

Se modifica la Ley 5/2006, de 10 de abril, de regulación de los conflictos de intereses de los miembros del Gobierno y de los altos cargos de la Administración General del Estado en los siguientes términos:

El apartado 4 del artículo 14 queda redactado como sigue:

«4. El contenido de las declaraciones de bienes y derechos patrimoniales de los miembros del Gobierno y de los Secretarios de Estado y demás altos cargos previstos en el artículo 3 de esta ley se publicarán en el "Boletín Oficial del Estado", en los términos previstos reglamentariamente. En relación con los bienes patrimoniales, se publicará una declaración comprensiva de la situación patrimonial de estos altos cargos, omitiéndose aquellos datos referentes a su localización y salvaguardando la privacidad y seguridad de sus titulares.»

Disposición final tercera. Modificación de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Se modifica el apartado 4 del artículo 136 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que quedará redactado como sigue:

«Las entidades que deban aplicar principios contables públicos, así como las restantes que no tengan obligación de publicar sus cuentas en el Registro Mercantil, publicarán anualmente en el "Boletín Oficial del Estado", el balance de situación y la cuenta del resultado económico-patrimonial, un resumen de los restantes estados que conforman las cuentas anuales y el informe de auditoría de cuentas. A estos efectos, la Intervención General de la Administración del Estado determinará el contenido mínimo de la información a publicar.»

Disposición final cuarta. Modificación de la disposición adicional décima de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado.

Se modifica el apartado 1 de la disposición adicional décima de la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, el cual quedará redactado en los siguientes términos:

«1. La Comisión Nacional del Mercado de Valores, el Consejo de Seguridad Nuclear, las Universidades no transferidas, la Agencia Española de Protección de Datos, el Consorcio de la Zona Especial Canaria, la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, el Consejo de Transparencia y Buen Gobierno, el Museo Nacional del Prado y el Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía se registrarán por su legislación específica y supletoriamente por esta Ley.»

Disposición final quinta.

El Gobierno adoptará las medidas necesarias para optimizar el uso de los medios técnicos y humanos que se adscriban al Consejo de Transparencia y Buen Gobierno.

Disposición final sexta. Modificación de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

Se modifica la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, en los siguientes términos:

Uno. Se añade un apartado 5 al artículo 2, con la redacción siguiente:

«5. Serán aplicables al administrador nacional del registro de derechos de emisión previsto en la Ley 1/2005, de 9 de marzo, por la que se regula el régimen de comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero, con las excepciones que se determinen reglamentariamente, las obligaciones de información y de control interno contenidas en los capítulos III y IV de la presente Ley.»

Dos. Se añade un apartado 6 al artículo 7, con la redacción siguiente:

«6. Reglamentariamente podrá autorizarse la no aplicación de todas o algunas de las medidas de diligencia debida o de conservación de documentos en relación con aquellas operaciones ocasionales que no excedan de un umbral cuantitativo, bien singular, bien acumulado por periodos temporales.»

Tres. Se da nueva redacción al artículo 9, con el siguiente tenor literal:

«Artículo 9. Medidas simplificadas de diligencia debida.

Los sujetos obligados podrán aplicar, en los supuestos y con las condiciones que se determinen reglamentariamente, medidas simplificadas de diligencia debida respecto de aquellos clientes, productos u operaciones que comporten un riesgo reducido de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo.»

Cuatro. Se da nueva redacción al artículo 10, con el siguiente tenor literal:

«Artículo 10. Aplicación de medidas simplificadas de diligencia debida.

La aplicación de medidas simplificadas de diligencia debida será graduada en función del riesgo, con arreglo a los siguientes criterios:

- a) Con carácter previo a la aplicación de medidas simplificadas de diligencia debida respecto de un determinado cliente, producto u operación de los previstos reglamentariamente, los sujetos obligados comprobarán que comporta efectivamente un riesgo reducido de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo.
- b) La aplicación de las medidas simplificadas de diligencia debida será en todo caso congruente con el riesgo. Los sujetos obligados no aplicarán o cesarán de aplicar medidas simplificadas de diligencia debida tan pronto como aprecien que un cliente, producto u operación no comporta riesgos reducidos de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo.
- c) Los sujetos obligados mantendrán en todo caso un seguimiento continuo suficiente para detectar operaciones susceptibles de examen especial de conformidad con lo prevenido en el artículo 17.»

Cinco. Se da nueva redacción al artículo 14, con el siguiente tenor literal:

«Artículo 14. Personas con responsabilidad pública.

1. Los sujetos obligados aplicarán las medidas reforzadas de diligencia debida previstas en este artículo en las relaciones de negocio u operaciones de personas con responsabilidad pública. Se considerarán personas con responsabilidad pública las siguientes:

- a) Aquellas que desempeñen o hayan desempeñado funciones públicas importantes por elección, nombramiento o investidura en otros Estados miembros de la Unión Europea o terceros países, tales como los jefes de Estado, jefes de Gobierno, ministros u otros miembros de Gobierno, secretarios de Estado o subsecretarios; los parlamentarios; los magistrados de tribunales supremos, tribunales constitucionales u otras altas instancias judiciales cuyas decisiones no admitan normalmente recurso, salvo en circunstancias excepcionales, con inclusión de los miembros equivalentes del Ministerio Fiscal; los miembros de tribunales de

cuentas o de consejos de bancos centrales; los embajadores y encargados de negocios; el alto personal militar de las Fuerzas Armadas; los miembros de los órganos de administración, de gestión o de supervisión de empresas de titularidad pública.

b) Aquellas que desempeñen o hayan desempeñado funciones públicas importantes en el Estado español, tales como los altos cargos de acuerdo con lo dispuesto en la normativa en materia de conflictos de intereses de la Administración General del Estado; los parlamentarios nacionales y del Parlamento Europeo; los magistrados del Tribunal Supremo y Tribunal Constitucional, con inclusión de los miembros equivalentes del Ministerio Fiscal; los consejeros del Tribunal de Cuentas y del Banco de España; los embajadores y encargados de negocios; el alto personal militar de las Fuerzas Armadas; y los directores, directores adjuntos y miembros del consejo de administración, o función equivalente, de una organización internacional, con inclusión de la Unión Europea.

c) Asimismo, tendrán la consideración de personas con responsabilidad pública aquellas que desempeñen o hayan desempeñado funciones públicas importantes en el ámbito autonómico español, como los Presidentes y los Consejeros y demás miembros de los Consejos de Gobierno, así como los altos cargos y los diputados autonómicos y, en el ámbito local español, los alcaldes, concejales y demás altos cargos de los municipios capitales de provincia o de capital de Comunidad Autónoma de las Entidades Locales de más de 50.000 habitantes, o cargos de alta dirección en organizaciones sindicales o empresariales o partidos políticos españoles.

Ninguna de estas categorías incluirá empleados públicos de niveles intermedios o inferiores.

2. En relación con los clientes o titulares reales que desempeñen o hayan desempeñado funciones públicas importantes por elección, nombramiento o investidura en otros Estados miembros de la Unión Europea o en un país tercero, los sujetos obligados, además de las medidas normales de diligencia debida, deberán en todo caso:

a) Aplicar procedimientos adecuados de gestión del riesgo a fin de determinar si el cliente o el titular real es una persona con responsabilidad pública. Dichos procedimientos se incluirán en la política expresa de admisión de clientes a que se refiere el artículo 26.1.

b) Obtener la autorización del inmediato nivel directivo, como mínimo, para establecer o mantener relaciones de negocios.

c) Adoptar medidas adecuadas a fin de determinar el origen del patrimonio y de los fondos.

d) Realizar un seguimiento reforzado y permanente de la relación de negocios.

3. Los sujetos obligados, además de las medidas normales de diligencia debida, deberán aplicar medidas razonables para determinar si el cliente o el titular real desempeña o ha desempeñado alguna de las funciones previstas en los párrafos b) y c) del apartado primero de este artículo.

Se entenderá por medidas razonables la revisión, de acuerdo a los factores de riesgo presentes en cada caso, de la información obtenida en el proceso de diligencia debida.

En el caso de relaciones de negocio de riesgo más elevado, los sujetos obligados aplicarán las medidas previstas en los párrafos b), c) y d) del apartado precedente.

4. Los sujetos obligados aplicarán las medidas establecidas en los dos apartados anteriores a los familiares y allegados de las personas con responsabilidad pública.

A los efectos de este artículo tendrá la consideración de familiar el cónyuge o la persona ligada de forma estable por análoga relación de afectividad, así como los padres e hijos, y los cónyuges o personas ligadas a los hijos de forma estable por análoga relación de afectividad.

Se considerará allegado toda persona física de la que sea notorio que ostente la titularidad o el control de un instrumento o persona jurídicos conjuntamente con una persona con responsabilidad pública, o que mantenga otro tipo de relaciones empresariales estrechas con la misma, o que ostente la titularidad o el control de un instrumento o persona jurídicos que notoriamente se haya constituido en beneficio de la misma.

5. Los sujetos obligados aplicarán medidas razonables para determinar si el beneficiario de una póliza de seguro de vida y, en su caso, el titular real del beneficiario, es una persona con responsabilidad pública con carácter previo al pago de la prestación derivada del contrato o al ejercicio de los derechos de rescate, anticipo o pignoración conferidos por la póliza. En el caso de identificar riesgos más elevados, los sujetos obligados, además de las medidas normales de diligencia debida, deberán:

a) Informar al inmediato nivel directivo, como mínimo, antes de proceder al pago, rescate, anticipo o pignoración.

b) Realizar un escrutinio reforzado de la entera relación de negocios con el titular de la póliza.

c) Realizar el examen especial previsto en el artículo 17 a efectos de determinar si procede la comunicación por indicio de conformidad con el artículo 18.

6. Sin perjuicio del cumplimiento de lo establecido en los apartados anteriores, cuando, por concurrir las circunstancias previstas en el artículo 17, proceda el examen especial, los sujetos obligados adoptarán las medidas adecuadas para apreciar la eventual participación en el hecho u operación de quien ostente o haya ostentado en España la condición de cargo público representativo o alto cargo de las Administraciones Públicas, o de sus familiares o allegados.

7. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 11, cuando las personas contempladas en los apartados precedentes hayan dejado de desempeñar sus funciones, los sujetos obligados continuarán aplicando las medidas previstas en este artículo por un periodo de dos años.»

Seis. Se da nueva redacción al apartado 4 del artículo 26, con el siguiente tenor literal:

«4. Las medidas de control interno se establecerán a nivel de grupo, con las especificaciones que se determinen reglamentariamente. A efectos de la definición de grupo, se estará a lo dispuesto en el artículo 42 del Código de Comercio.»

Siete. Se da nueva redacción al artículo 42, con el siguiente tenor literal:

«Artículo 42. Sanciones y contramedidas financieras internacionales.

1. Las sanciones financieras establecidas por las Resoluciones del Consejo de Seguridad de Naciones Unidas relativas a la prevención y supresión del terrorismo y de la financiación del terrorismo, y a la prevención, supresión y disrupción de la proliferación de armas de destrucción masiva y de su financiación, serán de obligada aplicación para cualquier persona física o jurídica en los términos previstos por los reglamentos comunitarios o por acuerdo del Consejo de Ministros, adoptado a propuesta del Ministro de Economía y Competitividad.

2. Sin perjuicio del efecto directo de los reglamentos comunitarios, el Consejo de Ministros, a propuesta del Ministro de Economía y Competitividad, podrá acordar la aplicación de contramedidas financieras respecto de países terceros que supongan riesgos más elevados de blanqueo de capitales, financiación del terrorismo o financiación de la proliferación de armas de destrucción masiva.

El acuerdo de Consejo de Ministros, que podrá adoptarse de forma autónoma o en aplicación de decisiones o recomendaciones de organizaciones, instituciones o grupos internacionales, podrá imponer, entre otras, las siguientes contramedidas financieras:

a) Prohibir, limitar o condicionar los movimientos de capitales y sus correspondientes operaciones de cobro o pago, así como las transferencias, de o hacia el país tercero o de nacionales o residentes del mismo.

b) Someter a autorización previa los movimientos de capitales y sus correspondientes operaciones de cobro o pago, así como las transferencias, de o hacia el país tercero o de nacionales o residentes del mismo.

c) Acordar la congelación o bloqueo de los fondos y recursos económicos cuya propiedad, tenencia o control corresponda a personas físicas o jurídicas nacionales o residentes del país tercero.

d) Prohibir la puesta a disposición de fondos o recursos económicos cuya propiedad, tenencia o control corresponda a personas físicas o jurídicas nacionales o residentes del país tercero.

- e) Requerir la aplicación de medidas reforzadas de diligencia debida en las relaciones de negocio u operaciones de nacionales o residentes del país tercero.
 - f) Establecer la comunicación sistemática de las operaciones de nacionales o residentes del país tercero o que supongan movimientos financieros de o hacia el país tercero.
 - g) Prohibir, limitar o condicionar el establecimiento o mantenimiento de filiales, sucursales u oficinas de representación de las entidades financieras del país tercero.
 - h) Prohibir, limitar o condicionar a las entidades financieras el establecimiento o mantenimiento de filiales, sucursales u oficinas de representación en el país tercero.
 - i) Prohibir, limitar o condicionar las relaciones de negocio o las operaciones financieras con el país tercero o con nacionales o residentes del mismo.
 - j) Prohibir a los sujetos obligados la aceptación de las medidas de diligencia debida practicadas por entidades situadas en el país tercero.
 - k) Requerir a las entidades financieras la revisión, modificación y, en su caso, terminación, de las relaciones de corresponsalía con entidades financieras del país tercero.
 - l) Someter las filiales o sucursales de entidades financieras del país tercero a supervisión reforzada o a examen o auditoría externos.
 - m) Imponer a los grupos financieros requisitos reforzados de información o auditoría externa respecto de cualquier filial o sucursal localizada o que opere en el país tercero.
3. Competerá al Servicio Ejecutivo de la Comisión la supervisión e inspección del cumplimiento de lo dispuesto en este artículo.»

Ocho. Se da nueva redacción al artículo 52.1.u), con el siguiente tenor literal:

«u) El incumplimiento de la obligación de aplicar sanciones o contramedidas financieras internacionales, en los términos del artículo 42.»

Disposición final séptima. Desarrollo reglamentario.

El Gobierno, en el ámbito de sus competencias, podrá dictar cuantas disposiciones sean necesarias para la ejecución y desarrollo de lo establecido en esta Ley.

El Consejo de Ministros aprobará, en el plazo de tres meses desde la publicación de esta Ley en el «Boletín Oficial del Estado», un Real Decreto por el que se apruebe el Estatuto orgánico del Consejo de Transparencia y Buen Gobierno.

Disposición final octava. Título competencial.

La presente Ley se dicta al amparo de lo dispuesto en los artículos 149.1.1.^a, 149.1.13.^a y 149.1.18.^a de la Constitución. Se exceptúa lo dispuesto en el segundo párrafo del apartado 2 del artículo 6, el artículo 9, los apartados 1 y 2 del artículo 10, el artículo 11, el apartado 2 del artículo 21, el apartado 1 del artículo 25, el título III y la disposición adicional segunda.

Disposición final novena. Entrada en vigor.

La entrada en vigor de esta ley se producirá de acuerdo con las siguientes reglas:

- Las disposiciones previstas en el título II entrarán en vigor al día siguiente de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».
 - El título preliminar, el título I y el título III entrarán en vigor al año de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».
 - Los órganos de las Comunidades Autónomas y Entidades Locales dispondrán de un plazo máximo de dos años para adaptarse a las obligaciones contenidas en esta Ley. Por tanto, Mando a todos los españoles, particulares y autoridades, que guarden y hagan guardar esta ley.
- Madrid, 9 de diciembre de 2013.

JUAN CARLOS R.

El Presidente del Gobierno,

MARIANO RAJOY BREY

BIBLIOGRAFÍA

AGUIAR, U. D., ALBUQUERQUE, M. A. S., MEDEIROS, P. H. R. *A Administração Pública sob a perspectiva do controle externo*. 1. ed. 1.reimp. Belo Horizonte. Fórum, 2011.

ALABAU I OLIVERAS M. M. *El control externo por los Tribunales de Cuentas de la Europa comunitaria*. Madrid, Instituto de Estudios Fiscales IEF, 1990.

ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C. “El control de la Hacienda Pública en España”, en FABRE F. J., y ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C. *El control de la Hacienda Pública*. Ediciones Rialp S.A., Madrid, 1971.

ALBUQUERQUE, M. A. S. y CUNHA, E. S. *Curso de controle externo*. Brasília: Obscuros, 2009.

ALMEIDA, G. C. *O papel dos Tribunais de Contas no Brasil*. Jus Navigandi, Teresina, Piauí-Brasil, ano 9, n. 845, 2005.

ALVAREZ CONDE, E. “Algunas propuestas sobre la financiación de los partidos políticos”, en *La financiación de los partidos políticos*. Cuadernos y Debate, núm. 47, CEC, 1994.

ALZAGA VILLAAMIL, O. *Comentarios a la Constitución Española de 1978*. VI. XI: Artículos 143 a 158. Madrid: Edersa, Cortes Generales, 1999.

ARAGÓN REYES, M. “El control parlamentario como control político”, en *RDP*, núm. 23, 1986.

_____. *Constitución y control de poder*. Buenos Aires, Ciudad Argentina, 1995.

ARIÑO, G. “La dignidad de las instituciones “. Diario Expansión (21 de julio de 2004). En JIMÉNEZ RIUS, P. “Propuestas para la mejora y modernización del Tribunal de Cuentas”. *El Control de los Gastos Públicos*. Editorial Aranzadi, SA Navarra – España, 2007.

ARMENTA DEU, T. *Lecciones de Derecho Procesal Penal*. Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., Barcelona, 2003.

ARNEDO ORBAÑADOS, M. A. “Control de los Fondos Comunitarios en España”, en *Tribunal de Cuentas Europeo y Tribunal de Cuentas en España*, Tribunal de Cuentas, Madrid, 1996.

ARÓSTEGUI, J. L. y MARTINEZ RODRIGUEZ, J. B. *Globalización, Posmodernidad y Educación*. La calidad como coartada neoliberal. Ediciones Akal, Madrid, 2008.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 14724: *Informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação*. Rio de Janeiro, 2005.

AUBY, J. M. et DUCOS-ADER, R. *Droit de L'Information*, Ed. Dalloz, 2da. ed., Paris, Francia. 1982. En FUENMAYOR ESPINA, A. *El Derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública*. Análisis jurídico y recomendaciones para una propuesta de ley modelo sobre el derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública. –1 ed. – San José C.R.: Oficina de la UNESCO para América Central, 2004. Disponible en: <http://www.unesco.org.uy/ci/fileadmin/comunicacion-informacion/derechoinformacion.pdf>, con acceso el 20/09/2012.

AVILÉS, M. C. B. *La Teoría jurídica de los derechos fundamentales*. Madrid, 2000.

BALLE, F. *Media et Société*. Éditions Monchrestien, 1992. En FUENMAYOR ESPINA, A. *El Derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública*. Análisis jurídico y recomendaciones para una propuesta de ley modelo sobre el derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública. –1 ed. – San José C.R.: Oficina de la UNESCO para América Central, 2004. Disponible en: <http://www.unesco.org.uy/ci/fileadmin/comunicacioninformacion/derechoinformacion.pdf> con acceso el 20/09/2012

BARRETO, P. H. T. *O sistema tribunais de contas e instituições equivalentes: um estudo comparativo entre o modelo brasileiro e o da união europeia*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

BARRETO, W. D. S. *Controle da gestão pública e participação cidadã: a experiência da Ouvidoria do Tribunal de Contas de Pernambuco*. Tesis presentada en la conclusión del Master en Administración Pública. Fundación Getulio Vargas FGV, Rio de Janeiro, Brasil, 2009.

BARROSO, F. G. “Gobernabilidad y Gobernanza. Las relaciones intergubernamentales: concepto y marco teórico. El contexto y concepto. Características. Modelo. Estructuras.” Documentación sobre gerencia pública, del Subgrupo A1, Cuerpo Superior, especialidad de Administración General, de la Administración de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha. Tema 10. Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha. Consejería de Administraciones Públicas. Escuela de Administración Regional. Disponible en: http://empleopublico.jccm.es/empleopublico/c/document_library/get_file?uuid=6a218564-d670-40db-9bac-21a2106b3b45&groupId=10129, con acceso el 20/06/2012.

BATTINI, F. “Il controllo gestionale in Italia”. *RTDP* 2/1998.

BEHN, R. D. *Rethinking democratic accountability*. 1.ed. Washington: Brooking, 2001. En BRUSTOLIN, V. M. *Abrindo a caixa-preta: o desafio da transparência dos gastos militares no Brasil*. Dissertação (mestrado) Rio de Janeiro: UFRJ/ IE/ PPED, 2009.

BETTI, F.A. *Lei n. 8.429/92 — dos crimes de corrupção e suas consequências*. Disponible en <www.cjf.gov.br/revista/numero10/artigo12.htm> con acceso el 15/09/2012.

BIBLIOTECA DEL CONGRESO NACIONAL DE CHILE “Rendición de cuentas o *accountability*: una máxima democrática”. Disponible en:

<http://www.bcn.cl/carpeta_temas_profundidad/rendicion-de-cuentas-accountability>, con acceso el 20/03/2011.

BISCARETTI DI RUFFIA, P. *Derecho Constitucional*. Trad. Pablo Lucas Verdu. 1ª. ed., Madrid: Tecnos, 1973.

_____. *Introducción al derecho constitucional comparado: Las “formas de Estado” y las “formas de gobierno”*, Fondo de Cultura Económica, México, 1996.

BLASCO LANG, J. J. “La nueva Ley General Presupuestaria”, en *CIGAE*, nº 8, octubre, 2003.

BOBBIO, N. “¿Qué Alternativas a la democracia representativa?” en *El marxismo y el Estado*. Barcelona: Editorial Avance. 1977b.

_____. “El futuro de la democracia” en *Revista de las Cortes Generales*, Madrid, núm. 2, 1984.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. 39ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Relatório Anual de Atividades: 2012 / Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2013. Disponible en: http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/publicacoes_institucionais/relatorios/relatorios_atividades/2012_Relat%C3%B3rio_anual_de_Atividades.pdf, con acceso el 20/04/2013.

BRASIL. Tribunal de Contas da União TCU. ADPLAN. Padrões de auditoria de conformidade: Portaria SEGECEX nº 26, de 19 de outubro de 2009. *Boletim do Tribunal de Contas da União*.

BRESSER PEREIRA, L. C. y GRAU, N. C. (Orgs.). *O público não-estatal na reforma do Estado*. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 1999.

BRITTO, C. A. “O regime constitucional dos Tribunais de Contas.” *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, ano I, n. 9, dez. 2001.

BRUSCA ALIJARDE, I. y CONDORLÓPEZ, V. “Hacia la evaluación de la gestión en las administraciones públicas” *Gestión de Las Administraciones Públicas*. Auditoría Pública, n. 18, septiembre, 1999.

BUENO DE MATA, F. “E-justicia: Hacia una nueva forma de entender la justicia”, *Revista Internacional de Estudios de Derecho Procesal y Arbitraje*, n.1, 2010. Disponible en www.riedpa.com/n.1-2010. Acceso el 20 de mayo de 2014.

BUJOSA VADELL, L. M., [et. al.]. *Derecho Procesal Penal*. CISE, Universidad de Salamanca, Salamanca, 2ª ed., 2007.

BUJOSA VADELL, L. *La protección jurisdiccional de los intereses de grupo*. Bosch, Barcelona, 1995.

BUSTOS GISBERT, R. “La recuperación de la responsabilidad política en la lucha contra la corrupción de los gobernantes: una tarea pendiente”, en *La corrupción en un mundo globalizado: análisis interdisciplinar*. Nicolás Rodríguez García y Eduardo Fabián Caparrós (coord.), Salamanca, Ratio Legis, 2004.

BUZAID, A. “O tribunal de Contas no Brasil.” En *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, v. LXII/43, 48, 49, 62, fasc. II, 1967.

CABALLER DURÁ, M. “El Control de la Actividad Financiera. Concepto, clases y ámbito. Órganos de control”, en VVAA, *Nociones de Derecho Financiero*, Madrid, EHP, 1993.

CALVO VÉRGEZ, J. *El control del presupuesto en la nueva Ley General Presupuestaria*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2006.

CAYÓN GALIARDO, A. “El Tribunal de Cuentas: una perspectiva”. *PGP*, n. 9, 1981.

CAMPOS, A. M. “Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?”. *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro, fev./abr. 1990.

CARABBA, M. “La nuova disciplina dei controlli nella riforma amministrativa.” *RTDP* 4/1994.

CARNICERO GONZÁLES, F. *Democracia y control: el Tribunal de Cuentas de España*. Vol. I, Madrid, IEP, 1982.

_____. “Las relaciones entre las Cortes Generales y el Tribunal de Cuentas” en *Tribunal de Cuentas*. Crónica 1992-1993. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1994.

CARNOY, M. *Estado e Teoria Política*. 5ª edição, Campinas, São Paulo, Brasil: Papirus, 1999.

CARRETERO PÉREZ, A. “El Tribunal de Cuentas y los aspectos económico, presupuestario y jurídico procedimental del gasto público”. *El Tribunal de Cuentas en España*, volumen I, (varios autores). Presentación de José Luis Gómez-Dégano. Instituto de Estudios Fiscales, Servicio de publicaciones del Ministerio de Hacienda. Madrid. 1982.

CARVALHO TEIXEIRA, M. A. “Os tribunais de contas e o controle financeiro da administração pública no Brasil”, disponible en: http://www.pucsp.br/neamp/artigos/artigo_45.html, con acceso el 18/05/2012.

CAZORLA PRIETO, L. M. “Artículo 136.1”, en GARRIDO FALLA, F. (dir.), *Comentarios a la Constitución*, 3ª edición, Madrid, 2001.

CHAVES, F. E. C. *Controle externo da gestão pública*. Niterói: Impetus, 2007.

CITADINI, A. R. *O Controle Externo da Administração Pública*. São Paulo: Editora Max Limonad, 1995.

COLAÇO ALVES, M. F. C. *Múltiplas Chibatas? Institucionalização da política de controle da gestão pública federal 1988-2008*. Dissertação (Mestrado) – Universidade de Brasília, Programa de Pós-Graduação em Administração, PPGA. Brasília, 2009.

COOMBES, D. *El poder financiero del Parlamento*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1981.

CORCHETE MARTÍN, M. J. *El defensor del pueblo y la protección de los derechos*. Ediciones Universidad de Salamanca, Salamanca, 2001.

CORTELL GINER, R. P., "Supuestos de responsabilidad contable" en *Auditoría Pública* n. 50, 2010.

COSTA, L. B. D. *Tribunal de Contas: evolução e principais atribuições no Estado Democrático de Direito*. Belo Horizonte: Fórum, Brasil, 2006.

CRETELLA JR. J. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Editora Forense, 1997.

_____. *Prática do processo administrativo*. 2. ed. São Paulo: RT, 1998.

CUÑADO AUSÍN, G. "La financiación de los partidos políticos" en *Boletín del Tribunal de Cuentas*, n. 6, febrero, 2000.

DEACON, R. y PARKER, B. "Educação dos cidadãos ou civilização da sociedade.SILVA", Luiz Heron da (org.) *A Escola Cidadã no contexto da globalização*. Editora Vozes. Petrópolis. 1998.

DI PIETRO, M. S. Z. *Direito Administrativo*. São Paulo: Atlas, 1997.

_____. *Direito Administrativo*. São Paulo: Atlas, 1999.

_____. *Direito administrativo*. São Paulo: Atlas, 2010.

El Tribunal de Cuentas en España. Varios autores. Gómez-Dégano, J. L. (Presentación) Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 1982.

ENTRENA PALOMERO, C. J. "La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas sobre los contratos del Estado y organismos autónomos". *El Tribunal de Cuentas en España*, volumen I, 1982 (varios autores). Presentación de José Luis Gómez-Dégano.

ESCUSOL BARRA, E. y DEL CACHO, A. F. *Tribunal de Cuentas*. COLEX. (Jan 1, 1997).

ESPAÑA. Tribunal de Cuentas. "Comentarios a la historia de los Tribunales de Cuentas español". Disponible en: <http://www.tcu.es/default.htm>, con acceso el 20/03/2011.

ESEVERRI MARTÍNEZ, E. "El control jurídico del gasto público", en *El Tribunal de Cuentas en España*, Madrid, IEF, Dirección General de lo Contencioso-Administrativo, Vol. 1, 1982.

ESPAILLAT, E. “Relaciones y diferencias entre gobernanza y gobernabilidad”. Disponible en: <<http://educanblog.educando.edu.do/index.php?op=ViewAlbum&albumId=0&blogId=1176>>, con acceso el 20/01/2011.

FABRE, F. J. y ALBIÑANA, G.Q. C. *El control de la Hacienda Pública*. Ediciones Rialp, Madrid, 1971.

FACCIONI, V. *A sociedade e o controle externo*. Fórum Administrativo - Direito Público. Belo Horizonte: 2006.

FANLO FORLAS, A. “Relaciones del Tribunal de Cuentas con las Cortes Generales: la Comisión Mixta Congreso-Senado para las relaciones con el Tribunal de Cuentas” en *Revista de Administración Pública*, núm. 108, 1985.

FARIAS, W. B. *Controle institucional e meio ambiente em Pernambuco, Brasil: o que o Tribunal de Contas tem a aprender com a experiência do Ministério Público?* Dissertação (Mestrado) - UFPE, Recife, Pernambuco-Brasil, 2007.

FAZZALARI, E. *Istituzioni di Diritto Processuale*, 8ª edición, CEDAM, Padova, 1996.

FERNANDES, J. U. J. *Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência*. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

_____. *Tomada de Contas Especial – Processo e Procedimento nos Tribunais de Contas e na Administração Pública*. 2ª ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2004.

FERNÁNDEZ AJENJO, J. A. *El control de las Administraciones Públicas y la lucha contra la corrupción*. Especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado. Cizur Menor: (Navarra) Civitas Thomson Reuters, 2011.

FERNÁNDEZ LLERA, R. “Fiscalización de la gestión pública en los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas.” *Presupuesto y Gasto Público* 57/2009. Secretaría General de Presupuestos y Gastos, Instituto de Estudios Fiscales, 2009. http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/presu_gasto_publico/57_07.pdf

FERNÁNDEZ-CARNICERO GONZÁLEZ, C. J. “Las relaciones entre las Cortes Generales y el Tribunal de Cuentas” en *Tribunal de Cuentas. Crónica 1992-1993*. Tribunal de Cuentas. Madrid, 1994.

FERREIRA, A. B. H. *Dicionário Aurélio básico da língua portuguesa*. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1988.

FIGUEIRÊDO, C. M. C. “A experiência do Tribunal de Contas de Pernambuco no estímulo à participação cidadã.” 2003 Disponible en: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/clad0047719.pdf>>, con acceso el 20/10/2011.

FIGUEIREDO, L. V. *Curso de direito administrativo*. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

FLECHA, R. “Comunidades locales en una época globalizada” en ARÓSTEGUI, J.L. y MARTINEZ RODRIGUEZ, J. B. *Globalización, Posmodernidad y Educación*. La calidad como coartada neoliberal. Ediciones Akal, Madrid, 2008.

FRANÇA, J. L. y VASCONCELOS, A. C. *Manual para normatização de publicações técnico-científicas*. 8 ed. rev. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2009.

FREIRE, P. *Educación y cambio*. Ed. América Latina, Ediciones Búsqueda, Buenos Aires, 1979.

_____. *Pedagogía del oprimido*. Tierra Nueva, Montevideo, Siglo XXI Editores, México, 1970.

FUENMAYOR ESPINA, A. “Las doctrinas modernas sobre la libertad de expresión y el Estado Social de Derecho”. Disponible en: http://www.juristel.net/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=81:las-doctrinas-modernas-sobre-la-libertad-de-expresion-y-el-estado-social-de-derecho&catid=15:temas-de-interes&Itemid=22, con acceso el 12/09/2012.

_____. *El Derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública*. Análisis jurídico y recomendaciones para una propuesta de ley modelo sobre el derecho de acceso de los ciudadanos a la información pública. 1 ed. San José C.R.: Oficina de la UNESCO para América Central, 2004. Disponible en: <http://www.unesco.org.uy/ci/fileadmin/comunicacion-informacion/derechoinformacion.pdf>, con acceso el 20/09/2012.

FUENTES VEGA, S. *Presupuesto y control de los gastos del Estado*. Servicio Publicaciones del Ministerio de Transportes, Turismo y Comunicaciones, Madrid, 1984.

_____. *Realidad y Racionalidad en el Control del Sector Público*. Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1986.

_____. “El futuro en el control del gasto público” en *Presupuesto y Gasto Público*, n. 15, 1995.

_____. “El Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, de control interno a ejercer por la IGAE”, *PGP*, n. 18, 1996.

_____. *El gasto público: Ejecución y control*. Instituto de Estudios Fiscales. 2ª Edición. Madrid, 1999.

GADELHA VIEIRA, L. S. “El Intercambio y la Modernización de los Tribunales de Cuentas de Brasil”. Informes del PROMOEX 3. Disponible en: http://www.controlepublico.org.br/files/inform_promoex3.pdf, con acceso el 20/05/2012.

GARCÉS SANAGUSTÍN, M. “El control de los contratos en la colaboración público-privada”. *Presupuesto y Gasto Público* 45, Secretaría General de Presupuestos y Gastos, Instituto de Estudios Fiscales, 2006.

GARCÍA CRESPO, M. “La financiación de los partidos políticos” en *Cuadernos y debate*, n. 47. CEC, 1994.

_____. “El control de la gestión pública por el Tribunal de Cuentas”, *Revista Española de Control Externo*, vol. I, n. 3, 1999.

_____. “El sistema de control público en España” en *El control del gasto público en Europa: La coordinación de la auditoría pública en la Unión Europea*. Ministerio de Economía y Hacienda: Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2005.

GARCIA DE ENTERRIA, E. *La Constitución como norma y el Tribunal Constitucional*, Civitas, Madrid, 1991.

_____. *Democracia, jueces y control de la Administración*, 5ª Edición, 2000.

GARCIA DE ENTERRÍA, E. y FERNANDEZ, T.R. *Curso de derecho administrativo*. Buenos Aires: La Ley, 2006.

GARCIA DE LA MORA, L. “El Derecho presupuestario o contable como ordenamiento del control de la Hacienda Pública” *Revista de Derecho de la Universidad Complutense*, n. 52, 1978.

GARCIA DE VICUÑA, C. I. “El Tribunal de Cuentas del Estado y los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas”. En *Estudios sobre el control externo autonómico*. Rafael Navas Vasquez (presentación). Civitas Ediciones, Madrid, 2002.

GARCIA, E. y ALVES, R. P. *Improbidade Administrativa*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris. Brasil, 2006.

GARCÍA-QUINTANA, C. A. “La función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas” en *El Tribunal de Cuentas en España*. Varios autores. Gómez-Dégano, José Luis. (Presentación) Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 1982.

GARCIA PELAYO, M. “División de poderes”, *Diccionario del sistema político español*. GONZALEZ ENCINAR, J.J. (comp.), Akal, Madrid, 1984.

_____. *Derecho Constitucional comparado*, Madrid, Alianza Universidad textos, 1987.

GARCIA RAMIREZ, S. *Estado de Derecho, Administración de Justicia y Ética Pública*. 1996. Disponible en: <www.bibliojuridica.org/libros/2/756/6.pdf>, con acceso el 20/01/2011.

GARCÍA REGUEIRO, J. A. “Eficacia e independencia del Tribunal de Cuentas”. *Revista Razón y Fe*. Revista Hispanoamericana de Cultura. Tomo 234. 1996.

GARCÍA-TREVIJANO ROS, J. A. *Principios jurídicos de la organización administrativa*, Institutos de Estudios Políticos, Madrid, 1957.

GARRIDO FALLA, F. *Comentarios a la Constitución*. Madrid: Civitas, 2001.

GARRIDO FALLA, F., PALOMAR OLMEDA, A., y LOSADA GONZÁLEZ, H. *Tratado de Derecho Administrativo: Parte General*, vol. I, 14ª edición, Tecnos, Madrid, 2005.

GIANNINI, M. “Controllo: nozioni i problemi”, *Rivista trimestrale di Diritto Público*, Roma, núm. 4. 1974.

GIL ROBLES y GIL-DELGADO, J.M. “Artículo 153: El control de la actividad de las Comunidades Autónomas por órganos del Estado” en *Comentarios a la Constitución Española de 1978*. Tomo XI – Artículos 143 a 158 de la Constitución Española de 1978. Oscar Alzaga Villaamil (dir.), Edersa, Madrid, 2006.

GIORGIO GIOVANNINI, A. R. “Le piú recenti innovazioni legislative e giurisprudenziali in materia di responsabilità amministrativa e di processo contabile.” *Il Foro Amministrativo C.d.S. Rivista Mensile Di Dottrina e Giurisprudenza*. Vol. IX – Gennaio 2010.

GOMES CANOTILHO, J. J. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. Editora: Almedina, Coimbra – Portugal, 2003.

GÓMEZ SÁNCHEZ, Y. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid 2001.

GONZÁLEZ, J. “La OLAF y la protección penal de las finanzas comunitarias” en *La contabilidad y el control de la gestión pública*, SIERRA MOLINA y RUIZ GARCÍA, coordinadores, Civitas-Cámara de Cuentas de Andalucía, 2002.

GONZÁLEZ ENCINAR, J.J. *Diccionario del sistema político español*, Akal, Madrid, 1984.

GOUVEIA, J. B. *As constituições dos Estados da União Europeia*. Lisboa: Vislis Editores, 2000.

GUALAZZI, E. L. B. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1992.

GUERRERO, O. *La administración pública del Estado capitalista*, Instituto Nacional de Administración Pública (INAP), DF. México, 1981.

GUMUCIO, A. “Radio Escuela, un proyecto de comunicación participativa. La formación de ciudadanos.” Disponible en: C:\Documents and Settings\XP\Bolpress La formación de ciudadanos.mht, con acceso el 20 de febrero de 2010.

GUTIÉRREZ ROBLES, A. “El Control de carácter financiero del Sector Público estatal”, en *Presupuesto y Gasto Público* n.15, Madrid, España, 1983.

HERNÁNDEZ OLIVER, B. “Administración Responsable: control, dación de cuentas y evaluación periódica de la responsabilidad de la Administración”, *El Derecho a una buena Administración Pública*. Edita: Junta de Castilla y León, España, 2008.

HERRERO SUAZO, S. “Art. 17”, en AMORÓS RICA, N. (dir.), *Comentarios a las Leyes Tributarias y Financieras*. La Ley General Presupuestaria, Madrid, Edersa, t. XLI, vol. 1, 1988.

HOEKSTRA, A. (2006). *The global dimension of water governance*: Nine reasons for global arrangements in order to cope with local water problems, Value of water research report series No. 20, UNESCO-IHE Institute for Water Education, Delft, the Netherlands. Disponible en <http://www.unesco.org/uy/phi/fileadmin/phi/infocus/Foro_Mundial_del_Agua_2012/5HACIA_UNA_BUENA_GOBERNANZA_PARA_LA_GESTION_INTEGRADA_DE_LOS_RECURSOS_HIDRICOS.pdf p.7>, con acceso el 20/01/2011.

ITALIA. *Corte dei Conti*. “La riforma delle funzioni controllo” disponible en: http://www.corteconti.it/chi_siamo/la_corte/riforma_funzioni/, con acceso el 22/04/2012.

ITALIA. *Gaceta Oficial* no. 145, de 24.06.1997.

JIMÉNEZ RIUS, P. “Propuestas para la mejora y modernización del Tribunal de Cuentas”, *El Control de Los Fondos Públicos*: Propuestas de mejora. Editorial Aranzadi, SA, Navarra – España, 2007.

KELSEN, H. *Teoría pura del derecho*. *Reine Rechtslehre* (1934, 2º ed. 1960). Traducción al español de la segunda edición por Roberto Vernengo: *Teoría pura del derecho*, Porrúa-UNAM, México, D. F., 1991.

LANZA SUÁREZ, P. “La informática en el trabajo de auditoría” *Revista de Auditoria Pública*. Núm. 13 y 14, junio 1998. En JIMÉNEZ RIUS, P. *El Control de los Fondos Públicos*: Propuestas de mejora. Editorial Aranzadi, SA Navarra – España, 2007.

LAZO VITORIA, X. “Nuevas perspectivas del control externo en Italia. Análisis de la reforma de la *Corte dei Conti*”. *Revista de Derecho de la Universidad Católica de Valparaíso XX*, Valparaíso, Chile, 1999.

_____. *El control interno del gasto público estatal*: Un estudio desde el Derecho administrativo, Tecnos, Madrid, 2008.

LEIBHOLZ, G. *Problemas fundamentales de la democracia moderna*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1971.

LELONG, P. “El Tribunal de Cuentas de las Comunidades Europeas: Composición y funcionamiento” *PGP*, n. 20, 1984.

LEVY, E. “Controle social e controle de resultados: um balanço dos argumentos e da experiência recente” en PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. GRAU, Nuria Cunill (Orgs.). *O público não-estatal na reforma do Estado*. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro - Brasil, 1999.

LÓPEZ GUERRA, L., ESPÍN, E., GARCÍA MORILLO, J., PÉREZ TREMP, P. y SATRUSTEGUI, M. *Derecho Constitucional*, Vol. 1, Valencia, Tiraut lo Blanch, 1991.

LOPÉZ LOPÉZ, J. C. “Contenido de la jurisdicción contable. Caracteres. Extensión. Límites. Compatibilidad con la jurisdicción penal. Resolución de conflictos.” *El Tribunal de Cuentas. Fiscalización y Enjuiciamiento*. SALA SÁNCHEZ, P. MARTÍN NOVAL, L. Consejo General del Poder Judicial. Cuadernos de Derecho Judicial. XIX – 2003.

LOZANO MIRALLES, J. *Configuración e independencia de los órganos de control externo: un análisis comparado*. Editorial Civitas, S.A, Madrid, 1996.

LUCAS VERDÚ, P. “Apuntes sobre los aspectos jurídico-políticos del Tribunal de Cuentas”, en *El Tribunal de Cuentas en España*. Instituto de Estudios Fiscales (varios autores), Vol. II, Madrid, 1982.

MAGALLANES, J. A. “La fiscalización pública en diferentes regímenes de gobierno” Taller sobre la Entidad de fiscalización Superior. LIII Legislatura del Estado de Querétaro. México, 23 de abril 2001. Disponible en: www.cddhcu.gob.mx/comisiones/vigilanc/ponencia.htm.

MALUF, S. *Teoria geral do Estado*. 26. ed. rev. e atua. por Miguel Alfredo Maluf Neto. São Paulo: Saraiva, 2003.

MANCERO COLOMA, J. “El control externo sobre La actividad de las Comunidades Autónomas. El control económico y presupuestario”. MEDINA GUIJARRO (Coord.). *Código del Tribunal de Cuentas*. Ed. Thomson-Aranzadi. Navarra, 2003.

MANTECA VALDELANDE, V. *Formación del control externo del sector público en la España contemporánea*. El Tribunal de Cuentas origen y evolución. Sindicatura de Comptes. Valencia. 2002.

_____. “La organización internacional de entidades fiscalizadoras superiores (INTOSAI)”, *Auditoría Pública*, 2003.

MAÑÉZ VINDEL, G. “El control y la contabilidad”, en VVAA, Estudios de contabilidad y auditoría, en Homenaje a Don Carlos Cubillo Valverde, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid, 1997.

MARTÍN QUERALT, J. y LOZANO SERRANO, C. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 4ª ed., Tecnos, Madrid, 1993.

MARTÍN QUERALT, J. y LOZANO SERRANO, C., TEJERIZO LÓPEZ, J.M., y CASADO OLLERO, G. *Curso de Derecho financiero y tributario*, 19ª edición, Tecnos, Madrid, 2008.

MARTÍN MATEO, R. y DÍEZ ÁNCHEZ, J.J. *Manual de Derecho Administrativo*, 28º ed., Editorial Aranzadi, SA , Navara, 2009.

MARTÍN SANZ, M.L. “La auditoría ecológica y las EFS” Crónica del Tribunal de Cuentas. Ed. 1992-1993. En JIMÉNEZ RIUS, P. *El Control de los Fondos Públicos: Propuestas de mejora*. Editorial Aranzadi, SA Navarra – España, 2007.

MARTÍNEZ LAGO, M. A. *Manual de Derecho Presupuestario*. Ed. Colex, Madrid, 1992.

MATS, H.S. (1997).International governance on environmental issues, Uno svedin. Disponible en:

<http://www.unesco.org.uy/phi/fileadmin/phi/infocus/Foro_Mundial_del_Agua_2012/5_HACIA_UNA_BUENA_GOBERNANZA_PARA_LA_GESTION_INTEGRADA_DE_LOS_RECURSOS_HIDRICOS.pdf p. 7>, con acceso el 20/01/2011.

MATTOS, M. R. G. *O limite da Improbidade Administrativa*. 2ª ed. Rio de Janeiro: América Jurídica. Brasil, 2005.

MEDAUAR, O. *Controle da administração pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, Brasil, 1993.

_____.*A processualística no direito administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

MEDINA GUIJARRO, J. “Presente y futuro del enjuiciamiento contable del Tribunal de Cuentas” en *Revista Española de Control Externo*, núm. 1, enero,1999.

MEDINA GUIJARRO, J. y otros. *Código del Tribunal de Cuentas*. Editorial Aranzadi SA Navarra, 2003.

MEIRELLES, H. L. *Direito Administrativo brasileiro*. 35 ed. Atual. Por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 2009.

MELLO, C. A. B. *Curso de Direito Administrativo*. 11 ed., Malheiros, São Paulo – Brasil, 1999.

MELLO, O. A. B. *Princípios Gerais de Direito Administrativo*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, São Paulo – Brasil, 2007.

MELO FILHO, J. C.*Constituição Federal anotada*. São Paulo: Saraiva, 1984.

MILESKI, H. S. *O Controle da Gestão Pública*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

MILLÁN SANTANA, J. “Cámara de Cuentas de Andalucía: El procedimiento y los elementos de referencia en la fiscalización”, en *Estudios sobre el Control Externo Autonómico*, Cámara de Cuentas de Andalucía, Civitas Ediciones, S.L. Madrid – 2002.

MIRALLES, V.P. “Los órganos de control externo en España y el derecho de petición”. Disponible en: http://www.auditoriapublica.com/hemeroteca/200511_37_75.pdf, con acceso el 20/01/2013.

MONTERO AROCA, J. *La prueba en el proceso civil*. Thomson Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2007.

MORA DONATO, C. J. “Instrumentos Constitucionales para el control parlamentario” *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, n. 4, 2001.
<http://www.revistas.unam.mx/index.php/cuc/article/view/2030>

MORAL MORAL, M.C. “El control de la financiación de los partidos políticos” RECE, vol. I, núm. 3, 1999. En MOREIRA, Egon Bockmann. *Processo administrativo: princípios constitucionais e a Lei nº 9. 784/99*. São Paulo: Malheiros, 2000.

MORIN, E. *Os sete saberes necessários à educação do futuro*; tradução de Catarina Eleonora f. da Silva e Jeanne Sawaya, revisão técnica de Edgard de Assis Carvalho. 12. ed. – São Paulo: Cortez, Brasília, DF: UNESCO, 2007.

MORTATA, V. “El papel del Parlamento italiano en las decisiones sobre el gasto público” en COOMBES, David. *El poder financiero del Parlamento*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1981.

NASCIMENTO, E. R. y DEBUS, I. “Lei Complementar 101/2000: Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal”. Disponible en: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>, con acceso el 13/06/2011.

NAVARRO GALERA, A. *El Control Económico de la Gestión Municipal*. Un Modelo basado en Indicadores. Sindicatura de Comptes de Valencia, Valencia, 1998.

NAVAS VÁZQUEZ, R. “La regulación constitucional del Tribunal de Cuentas”, en *Estudios en Memoria del Profesor Jaime García Añoveros*, Ed. Civitas, Madrid, 2000.

NEVADO-BATALLA MORENO, P. T. “Cumplimiento de la legalidad en la nueva cultura de gestión pública: propuestas y realidades en la lucha contra la corrupción.”. En *La corrupción en un mundo globalizado: análisis interdisciplinar*, Nicolás Rodríguez García y Eduardo Fabián Caparrós (coords.), Ratio Legis, Salamanca, 2004.

NEVADO-BATALLA MORENO, P. T. *Notas sobre Derecho Administrativo I*, 2ª ed. Ratio Legis, Salamanca, 2003.

NEVADO-BATALLA MORENO, P. T. *Notas sobre Derecho Administrativo II*, 2ª ed. Ratio Legis, Salamanca, 2006.

NICOLETTI, G. “L’evoluzione della giurisdizione Corte dei Conti: dalla contabilità alla finanza pubblica.” Disponible en: http://www.lexitalia.it/articoli/nicoletti_evoluzione.htm, con acceso el 20/12/2012.

NÓBREGA, M. *Lei de Responsabilidade Fiscal e leis Orçamentárias*. Ed. Juarez de Oliveira, São Paulo, Brasil, 2002.

NOFUENTES, G. y MONTORO, M. “Los Tribunales de Cuentas y Contralorías en el Derecho Comparado”, *Crónica* (1987), Madrid, Tribunal de Cuentas, 1988.

O’ODONNELL, G. “Acerca de Varias *Accountabilities* y sus Interrelaciones”. En: PERUZZOTTI, E. y SMULOVITZ, C. *Controlando la Política*. Buenos Aires, Argentina: Temas Grupo Editorial, 2002.

OLIVEIRA, A. “Controle Social: perspectivas para a fiscalização popular da Administração Pública no Brasil.” *Perspectivas para o Controle Social e a Transparência da Administração Pública*. Editora do Tribunal de Contas da União, Brasília, 2002.

ORON MORATAL, G. *La configuración constitucional del gasto público*. Tecnos, Madrid, 1995.

ORSI, O. “Políticas de transparencia, acceso a la información y participación ciudadana en la persecución penal de la corrupción” Trabajo inédito, expuesto en el seminario internacional “Transparencia y lucha contra la corrupción: tendencias y nuevos desafíos”, organizado por el Ministerio de Transparencia Institucional y Lucha contra la Corrupción de la República Plurinacional de Bolivia, La Paz, Bolivia, mayo de 2009.

PALAO TABOADA, C. *Derecho Financiero y Tributario*, Colex, Madrid, 1985.

PALOMAR OLMEDA, A. y LOSADA GONZÁLEZ, H. *El procedimiento administrativo y la gestión presupuestaria y su control*, Dykinson, Madrid, 1995.

PARADA VÁZQUEZ, R. *Derecho Administrativo I*, 12º ed., Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid, 2000.

PARDINAS, F. *Metodología y Técnicas de Investigación en Ciencias Sociales*, Siglo XXI, México, 1986.

PASCUAL GARCÍA, J. *Régimen jurídico del gasto público: Presupuesto, ejecución y control*, 4ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2005.

PELEGRINI, M. “A prescrição da pretensão ressarcitória do Estado – Exegese do artigo 37, parágrafo 5º da Constituição Federal e aplicabilidade no exercício da função controladora exercida pelos Tribunais de Contas.” *Fórum Administrativo – Direito Público – FA*. ano 10, n. 112, jun. 2010. Fórum, Belo Horizonte, Brasil, 2010.

PÉREZ-CRUZ MARTÍN, A. J. y SEOANE SPIGELBERG, J. L. *Derecho Procesal Civil II*, Tórculo Edicions S.L. Santiago, 2006.

PÉREZ LUÑO, E. “Las Generaciones de Derechos Humanos”, en *Revista del Centro de Estudios Constitucionales*, n. 10, Madrid, 1991.

PÉREZ ROYO, F. *Derecho Financiero y Tributario*, Parte General, 8.ª ed., Civitas, Madrid, 1998.

PEREZ, M. A. *Administração Pública Democrática*, Editora Fórum, Belo Horizonte, Brasil, 2004.

PERUZZOTTI, E. y SMULOVITZ, C. “Accountability Social: La otra Cara del Control”. In: *Controlando la Política*. Ciudadanos y medios en las Democracias Latinoamericanas. Buenos Aires, Argentina: Temas Grupo Editorial, 2002.

_____. *Controlando la Política*. Ciudadanos y Medios en las Democracias Latinoamericanas. Grupo Editorial Temas, Buenos Aires, 2002.

PIZZORUSSO, A. *Lecciones de Derecho Constitucional*. Trad. Lezioni di Diritto Costituzionale. (J. Jiménez Campo) Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, v. 2, 1984.

REAL ACADEMIA DE LA LENGUA. *Diccionario de la Lengua Española*, 22ª edición, <http://www.rae.es> (ref. 11 de junio de 2012), S.f.

RESCIGNO, G. U. *Corsó di diritto público*, Bolonia, Zanichelli, 1980.

REVISTA ESPAÑOLA DE CONTROL EXTERNO. Vol. 1, n. 3, Tribunal de Cuentas, Madrid, 1999.

REVISTA INTERNACIONAL DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL. “El reto de la auditoría ambiental en el siglo XXI: entrevista con Sheila Freaser”. INTOSAI, vol. 31. n. 2, abril, 2004.

REYES MONTERREAL, J. M. “Aspecto Jurisdiccional del Tribunal de Cuentas”. En *El Tribunal de Cuentas en España*, 2 volúmenes, (varios autores), Presentación de José Luis Gómez-Dégano, Madrid, 1982.

RINCÓN VILLAGRA, A. L. “Diseño y encaje constitucional de la función jurisdiccional del Tribunal de Cuentas. Evolución y situación actual. Órganos de la jurisdicción contable” en *El Tribunal de Cuentas: Fiscalización y Enjuiciamiento*. Consejo General del Poder Judicial, Cuadernos de Derecho Judicial. XIX – 2003, Madrid.

RIVERO ORTEGA, R. *Administraciones Públicas y Derecho Privado*, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A. Barcelona, 1998.

_____. *El Estado vigilante: Consideraciones jurídicas sobre la función inspectora de la Administración*, Tecnos, Madrid, 2000.

_____. “Corrupción y contratos públicos: las respuestas europea y latinoamericana” en *La corrupción en un mundo globalizado: análisis interdisciplinar*, Nicolás Rodríguez García y Eduardo Fabián Caparrós (coords.), Salamanca, Ratio Legis, 2004.

_____. *Introducción al Derecho Administrativo Económico*. Ratio Legis, Salamanca, 2005.

_____. *La necesaria innovación en las instituciones administrativas: organización, procedimiento, función pública, contratos administrativos y regulación*. Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2012.

RODRIGUEZ-ARANA, J. *El derecho fundamental al buen gobierno y a la buena administración de instituciones públicas*, 2007. Disponible en: www.ciberjure.com.pe, con acceso el 14/07/2012.

RUBIO LLORENTE, F. “La Constitución como fuente del derecho”, *La Constitución española y las fuentes del derecho*, Madrid, 1979.

_____. “Control y Autonomía”, en RUBIO LLORENTE, F., 1993b (publicado originalmente como prólogo en GIL-ROBLES GIL-DELGADO, J.M. Control y Autonomía).

_____. “El control parlamentario”, 1993 (publicado originalmente en *Revista Parlamentaria de Habla Hispana*, nº 1, 1985).

_____. “Los poderes del Estado” en RUBIO LLORENTE, F. *La forma del poder: Estudios sobre la Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1993.

_____. *La forma del poder: Estudios sobre la Constitución* Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1997.

RUBIO LLORENTE, F. y otros. *Derechos fundamentales y principios constitucionales*. (Doctrina jurisprudencial), Ariel, Barcelona, 1995.

SA-CHAVES, I. “Informação, Formação e Globalização: Novos ou Velhos Paradigmas?” en *Escola reflexiva e nova racionalidade*. Organizado por Isabel Alarcao. Artmed Editora, Porto Alegre, 2001.

SÁINZ DE BUJANDA, F. *Lecciones de Derecho Financiero*, 2ª. ed., Universidad Complutense: Facultad de Derecho, Madrid, 1982.

_____. *Lecciones de Derecho Financiero*, 10ª ed., Universidad Complutense: Facultad de Derecho, Madrid, 1993.

SANTACANA GÓMEZ, J.M. “Principios reguladores de la función interventora: Su aplicación en las Administraciones Públicas españolas”, *PGP*, nº 11, 1993.

SANTISO, C. “Improving fiscal governance and curbing corruption: how relevant are autonomous audit agencies”. *International Public Management Review*, v. 7, n. 2, 2006. En ALVES, M. F. C. *Múltiplas Chibatas? Institucionalização da política de controle da gestão pública federal 1988-2008*. Dissertação (Mestrado) – Universidade de Brasília, Programa de Pós-Graduação em Administração, PPGA. Brasília, 2009.

SCIASCIA, M. y SCIASCIA, M. *Il controllo della Corte dei Conti*. Giuffrè Editore, Milano, 1997.

SILVA, J. A. *Curso de direito constitucional positivo*. Malheiros, São Paulo, 1999.

SIRAQUE, V. *Controle Social da função administrativa do Estado: possibilidades e limites na Constituição de 1988*, Saraiva, São Paulo, 2005.

SORACE, D. *Nuovi assetti e prospettive dei controlli estreni*, Studi in onore di G. Berti, Napoli, 2005.

SPECK, 2000 en CARVALHO TEIXEIRA, M. A. “Os tribunais de contas e o controle financeiro da administração pública no Brasil”, disponible en: http://www.pucsp.br/neamp/artigos/artigo_45.html, acceso el 18/05/2012.

SUEIRAS PASCUAL, M. “Aproximación al Tribunal de Cuentas: naturaleza, funciones, y organización interna.”, en SALA SÁNCHEZ, P., y MARTÍNEZ NOVAL, L. (dirs.), *El Tribunal de Cuentas: Fiscalización y enjuiciamiento*, Consejo General del Poder Judicial: Centro de Documentación Judicial, Madrid, 2004.

_____. “Aproximación al Tribunal de Cuentas: Naturaleza, funciones y organización interna”, en SALA SÁNCHEZ, P., y PASCUAL GARCÍA, J., *Régimen jurídico del gasto público: Presupuesto, ejecución y control*, 4ª edición, Boletín Oficial del Estado, Madrid, 2005.

TENÓRIO, F. G. *Um Espectro Ronda o Terceiro Setor: O Espectro do Mercado*. 2. ed. rev. Ijuí: Unijuí, Rio Grande do Sul, Brasil, 2004.

TORRES DEL MORAL, A. *Principios de Derecho Constitucional Español*, Vol. 2, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho. Universidad Complutense, Madrid, 1992.

TORRES, R. L. “A legitimidade democrática e o Tribunal de Contas.” *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, n. 194, out./dez., Brasil, 1993.

VICENTE MÁRTIN y Otros, “La vertebración de las relaciones entre el Tribunal de Cuentas y los órganos de fiscalización externa de las Comunidades Autónomas en el ejercicio de sus funciones fiscalizadoras: la cooperación y la encomienda de gestión” *Revista Española de Control externo*, Vol. 11, n. 2 (1999), en GÓMEZ SÁNCHEZ, Y. *El Tribunal de Cuentas: El control económico-financiero externo en el ordenamiento constitucional español*. UNED Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid 2001.

VILLANUEVA RODRÍGUEZ, U. L. “Auditoría y gestión de los fondos públicos”, *Auditoría Pública*, n. 55, 2011.

VIVEIROS, M. *El Control de Constitucionalidad: El Sistema Brasileño como un Modelo Híbrido o Dual*. Tesis doctoral -UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID, Madrid, 2011. Disponible en: <http://eprints.ucm.es/12685/1/T32408.pdf>, con acceso el 24/03/2012.

WALKER, D. M. “El siglo XXI: retos y oportunidades”. *Revista Internacional de Auditoría Gubernamental*, julio 2002. En JIMÉNEZ RIUS, P. “Propuestas para la mejora y modernización del Tribunal de Cuentas” *El Control de los Gastos Públicos*. Editorial Aranzadi, SA Navarra – España, 2007.

WEST, E. G. *La Educación y el Estado: Un Estudio de Economía Política*. Traducción de Julio H. Cole Unión Editorial, S.A Madrid, 1994. *Education and the State. A Study in Political Economy*. The Institute of Economic Affairs. London, UK, 1965 and 1970. 3 edición: Liberty Fund, Indianápolis, USA, 1994. Disponible en: http://www.intosai.org/es/portal/about_us. Acceso 20/05/2012.

ZYMLER, B. *Direito administrativo e controle*. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

ZANON JUNIOR, O. L. “Razoável duração do processo. A celeridade como fator de qualidade na prestação jurisdicional.” Disponível em:
<http://jus.uol.com.br/revista/texto/12483/razoavel-duracao-do-processo/2>, con acceso el 20/03/2012.

